

UNIVERSIDADE ESTADUAL DO SUDOESTE DA BAHIA (UESB)
DEPARTAMENTO DE CIÊNCIAS SOCIAIS APLICADAS (DCSA)
CURSO DE CIÊNCIAS CONTÁBEIS

LUCIANO BATISTA DA SILVA

O PERFIL DAS FRAUDES CONTÁBEIS NO BRASIL NO PERÍODO DE 2010 A 2015

VITÓRIA DA CONQUISTA – BA.

2017

LUCIANO BATISTA DA SILVA

O PERFIL DAS FRAUDES CONTÁBEIS NO BRASIL NO PERÍODO DE 2010 A 2015

Monografia apresentada ao Departamento de Ciências Sociais Aplicadas (DCSA) como requisito parcial para obtenção do Grau de Bacharel em Ciências Contábeis pela Universidade Estadual do Sudoeste da Bahia (UESB).

Área de Concentração: Perícia Contábil

Orientador(a): Prof. Me. Abmael da Cruz
Farias

VITÓRIA DA CONQUISTA – BA.

2017

S581p Silva, Luciano Batista da.

O perfil das fraudes contábeis no Brasil no período de 2010 a 2015./ Luciano Batista da Silva, 2017.

97f.

Orientador (a): Me. Abmael da Cruz Farias.

Trabalho de Conclusão de Curso (graduação),
Universidade Estadual do Sudoeste da Bahia, Vitória da
Conquista, 2017.

Inclui referências. F. 74-76.

1. Fraudes contábeis - Perfil. 2. Empresa - Corrupção. 3.
Contabilidade. I. Farias, Abmael da Cruz. II. Universidade
Estadual do Sudoeste da Bahia. III. T

CDD: 657.450981

LUCIANO BATISTA DA SILVA

O PERFIL DAS FRAUDES CONTÁBEIS NO BRASIL NO PERÍODO DE 2010 A 2015

Monografia apresentada ao Departamento de Ciências Sociais Aplicadas (DCSA) como requisito parcial para obtenção do Grau de Bacharel em Ciências Contábeis pela Universidade Estadual do Sudoeste da Bahia (UESB).

Área de Concentração: Perícia Contábil

Orientador(a): Prof. Me. Abmael da Cruz Farias

Vitória da Conquista, ____/____/_____.

BANCA EXAMINADORA

Prof. Abmael da Cruz Farias
Mestre em Contabilidade
Professor da UESB
Orientador(a)

Prof. Paulo Fernando de Oliveira Pires
Mestre em Contabilidade pela FVC
Professor da UESB

Prof. Antônio dos Santos
Mestre em Contabilidade pela FVC
Professor da UESB

A todos que lutam pela dignidade e honestidade nesse país.

AGRADECIMENTOS

Agradeço a Deus pelo dom da vida e pela oportunidade de fazer parte dessa Universidade...

Aos meus pais e irmãos, em especial a minha mãe Terezinha que sempre torceu e esteve ao meu lado...

A minha esposa Mary que me incentivou nos momentos difíceis...

Ao meu filho Luan por seus incentivos...

Minha filhinha Luma de 4 anos que, mesmo na sua inocência infantil, soube me compreender....

Ao professor Abmael, com seu conhecimento extraordinário, por ter aceitado me orientar e com grande dedicação contribuiu para essa pesquisa, que Deus o abençoe!

Aos professores e funcionários dessa Instituição maravilhosa...

Aos meus colegas e amigos meu eterno agradecimento...

RESUMO

Traçar o perfil das Fraudes Contábeis significa apresentar um conjunto de características que permitisse ao leitor desse trabalho formar uma visão clara do objeto em foco. Para viabilizar isso, buscou-se estudar diversos casos de fraudes que se notabilizaram através da imprensa falada ou escrita, em que se pudesse encontrar: a) semelhanças e diferenças entre eles; b) identificar os elementos ambientais que lhe favoreciam ou dificultavam; c) relacionar as consequências para os profissionais envolvidos; d) além de descrever cada caso para demonstrar o modo de operação e sua relação com a contabilidade. Assim, enfatizaram-se notícias sobre Fraudes Contábeis e Corrupção veiculadas na mídia. A consulta foi feita em sites de Economia, Negócios e Atualidades e do Ministério Público Federal. A metodologia de pesquisa utilizada foi qualitativa e quantitativa através da pesquisa bibliográfica. A principal característica encontrada nas Fraudes foi de que a prática fraudulenta envolveu toda a diretoria das empresas, cujo objetivo principal era obter vantagem indevida com a coisa alheia.

Palavras-chave: Perfil. Fraude. Contabilidade.

RESUMEN

Trazar el perfil de los Tramposos Contables significa presentar un conjunto de características que permitiría al lector de ese trabajo formar una visión clara del objeto en foco. Y para viabilizar eso se buscó estudiar diversos casos de fraudes que se notaron a través de la prensa: hablada o escrita; en que se pudiera encontrar: a) semejanzas y diferencias entre ellos; b) identificar los elementos medioambientales que le favorecieran o dificultaran; c) relacionar las consecuencias para los profesionales implicados; d) además de describir cada caso para demostrar el modo de operación y su relación con la contabilidad. Para ello se buscó noticias sobre Fraudes Contables y Corrupción que fueron transmitidas en los medios. La consulta fue hecha en sitios de Economía, Negocios y Actualidades y del Ministerio Público Federal. La metodología de investigación utilizada fue cualitativa y cuantitativa a través de la Investigación bibliográfica. La principal característica encontrada en los fraudes fue que la práctica fraudulenta involucró a toda la dirección de las empresas. Así como el objetivo principal era obtener ventaja indebida con la cosa ajena.

Palabras clave: Perfil. Fraude. Contabilidad.

LISTA DE ILUSTRAÇÕES

Figura 01 – Prejuízo com Fraudes por Ano.....	69
--	----

LISTA DE QUADROS E TABELAS

Quadro 01 – Estado da Arte da temática em 2017.....	20
Quadro 02 - Tipos de Fraudes e sua ocorrência nos casos em foco.....	26
Quadro 03 – Contratos celebrados entre Eletronuclear e Engevix entre 2010 e 2012.....	56
Quadro 04 – Perfil das Fraudes estudadas ocorridas entre 2010 e 2015.....	70
Tabela 01 – Valor das Fraudes ocorridas entre 2010 a 2015.....	68

LISTA DE ABREVIATURAS E SIGLAS

CFC – Conselho Federal de Contabilidade

MPF – Ministério Público Federal

NBC PP - Normas Profissionais de Perito Contábil

NBC TP - Normas Técnica da Perícia Contábil

TCC – Trabalho de Conclusão de Curso

TCU – Tribunal de Contas da União

UESB – Universidade Estadual do Sudoeste da Bahia

SUMÁRIO

1 INTRODUÇÃO	13
1.1 Tema	15
1.2 Objetivos.....	15
1.2.1 Objetivo Geral	15
1.2.2 Objetivos Específicos.....	15
1.3 Problematização.....	15
1.3.1 Questão – Problema.....	16
1.3.2 Questões Secundárias	16
1.4 Hipótese de pesquisa.....	16
1.5 Justificativa	16
1.6 Metodologia.....	17
1.7 Visão geral.....	18
2 REFERENCIAL TEÓRICO	18
2.1 Marco Conceitual	18
2.2 Estado da Arte	19
2.3 Marco Teórico.....	22
3 METODOLOGIA.....	65
4 ANÁLISE E DADOS.....	67
5 CONSIDERAÇÕES FINAIS.....	75
REFERÊNCIAS	77
ANEXOS.....	80

INTRODUÇÃO

As fraudes contábeis têm cada vez mais estampado os noticiários, seja a imprensa televisa, escrita ou virtual. O estudo sobre a fraude envolve a sua análise sob a ótica do direito, da economia e da contabilidade.

A sua ocorrência tem estado em evidência no mundo inteiro. Aqui no Brasil nos últimos anos não está diferente. Grandes corporações se envolveram nessa prática, gerando graves consequências sob o ponto de vista da ética, economia, do controle contábil, fiscal para o Estado, e diversas outras, inclusive, judiciais.

Os casos ligados ao Panamericano, Carrefour, Café Pilão, Odebrecht dentre outros revelam o prejuízo que esse crime causa para a sociedade. As penas que a lei imputa ao profissional que comete crimes dessa natureza por si só não são capazes de coibi-lo; ao menos a Estatística corrobora essa tese. Nesse ínterim, a Academia Brasileira de Ciências Contábeis destaca:

“Existem poucas e fragmentadas estatísticas sobre a situação das fraudes administrativas no Brasil. Segundo fontes esparsas, garimpadas na rede mundial de computadores, ainda não computados, evidentemente, sobre os bilionários escândalos recentes, as estatísticas disponíveis são: 43,5% das perdas são por apropriação indébita, 30,4% por corrupção, 21,7% por roubos ou 4,4% por outros tipos de fraudes; 81,2% dos fraudadores têm segundo grau ou mais; 34,3% das fraudes causam perdas de R\$ 1 a 10.000, 44,8% causam perdas de R\$ 10 mil a 100 mil e 20,9% causam perdas acima de R\$ 100 mil; Em média, as empresas fraudadas perdem de 7 a 10% do faturamento global; Cerca de 85% do valor das perdas por fraudes em empresas é devido a fraudes cometidas por funcionários ou colaboradores permanentes; Estimativa de 6% do PIB (ou R\$ 70 bilhões) perdidos em fraudes pelas empresas brasileiras, em 2001. Podem-se utilizar também estatísticas e estimativas que existem nos EUA: prejuízo anual de cerca de US\$ 200 bilhões (podendo chegar a US\$ 600 bilhões) relacionado a fraudes internas nas empresas (ou seja, algo perto de 2,5% do PIB do país); aproximadamente 80% das empresas perdem entre 0,5 e 2% sobre o faturamento devido a fraudes internas; 60% das empresas têm suspeitas de que existam desonestidades ou já experimentaram algum problema de fraude interna; desonestidade de diretores, funcionários e colaboradores foram a causa principal em mais de 50% dos casos de falência de bancos nos últimos anos; um terço das falências de empresas é atribuído a fraudes internas; somente 30% das perdas no varejo são devidas a roubos praticados por desconhecidos, os 70% restantes foram funcionários. Em muitos casos, a detecção desses tipos de fraudes não é fácil, por envolver interesses de pessoas colocadas em posições chave. (PROCONTAB, 2016, p. 4)

A fraude contábil é um crime previsto no Código Penal Brasileiro em seu Art. 177 e culmina pena de reclusão de um a quatro anos e multa se não constituir crime contra a economia popular; caso se constitua, dobra se ficar comprovado essa ocorrência. Mas o que se entende com esse termo?

Por fraude, entende-se, normalmente, o conjunto amplo de atos e omissões ilícitos, praticados contra as entidades, perpetrados por administradores, funcionários, clientes ou fornecedores, ou seja, por pessoas que já mantêm relacionamento estável e, geralmente, de confiança com aquelas (ABRACICON, 2016, p. 3).

Ações caracterizadas dessa forma costumam afetar o patrimônio e eventualmente podem ter a participação do profissional contábil. Esses podem distorcer as informações contábeis. O que pode ser exemplificado com a modificação de lançamentos contábeis indevidos no Balanço Patrimonial, adulterando intencionalmente os resultados da organização. O principal objetivo dessa prática é obter proveito para si próprio com a coisa alheia.

Constantemente as administrações revisam seus controles internos a fim de prevenir ou detectar ações dessa natureza, além de contratar auditores e peritos contábeis. Por esses motivos, esse tema é de grande importância para gestores, investidores e profissionais da contabilidade.

Ao traçar o perfil das fraudes contábeis, procurou-se estabelecer elementos que se repetem. Com isso, é possível determinar os fatores que facilitam essa prática. A pesquisa revela um dado importante: em todos os casos do estudo a sua prática não foi isolada, bem como em todos os casos, há o envolvimento da alta cúpula. Por isso, na maioria dos casos a detecção da fraude não é fácil.

Nos crimes de corrupção verifica-se o desvio de bilhões de reais de recursos públicos, valores esses que deveriam ser investidos em programas de governo para a população. As investigações do Ministério Público Federal (MPF) desvendaram uma verdadeira organização criminosa. As principais empreiteiras do país se juntaram para formar um cartel com um único objetivo: fraudar licitações e desviar recursos da Petrobras e Eletronuclear. Com a conivência dos seus diretores e alguns funcionários.

Sempre que for citado o termo fraude nesse trabalho o mesmo estará se referindo às fraudes contábeis.

1.1 TEMA

Um Perfil de fraudes contábeis no Brasil no período de 2010 a 2015, a partir do estudo de casos que se notabilizaram através da imprensa falada ou escrita.

1.2 OBJETIVOS

1.2.1 Objetivo Geral

Traçar um perfil de fraudes contábeis a partir do estudo de alguns casos que se notabilizaram através da imprensa falada ou escrita; em que se pudesse encontrar: a) semelhanças e diferenças entre eles; b) identificar os elementos ambientais que lhe favoreciam ou dificultavam; c) relacionar as consequências para os profissionais envolvidos; d) além de descrever cada caso para demonstrar o modo de operação e sua relação com a contabilidade; e) suas principais características;

1.2.2 Objetivos Específicos

- Identificar e descrever casos de fraude em que se possa encontrar:

- a) principais características;
- b) semelhanças e diferenças entre eles;
- c) elementos ambientais que facilitavam ou dificultavam suas ocorrências;
- d) consequências para os profissionais envolvidos;
- e) o modo de operação;
- f) relação com a contabilidade;

1.3 Problematização

O perfil das fraudes contábeis dos casos pesquisados descreve as semelhanças e diferenças entre eles. Os fatores ambientais influenciam ou dificultam a prática.

As consequências para os profissionais envolvidos. O modo de operação. A relação com a Contabilidade.

1.3.1 Questão – Problema

É possível traçar um perfil das fraudes contábeis ocorridas no Brasil entre 2010 a 2015 a partir da análise de casos específicos?

1.3.2 Questões secundárias sobre fraudes contábeis no Brasil no período de 2010 a 2015:

- a) Quais principais características?
- b) Quais semelhanças e diferenças entre os casos de Fraudes Contábeis analisadas?
- c) Quais elementos ambientais facilitaram ou dificultaram ocorrências dos casos de fraudes em foco?
- d) Quais as consequências para os profissionais de contabilidade envolvidos em fraudes?
- e) Qual é o modo de operação das Fraudes Contábeis?
- f) Qual(ais) relação(ões) entre as fraudes analisadas e a contabilidade?

1.4 Hipótese de pesquisa

É possível traçar um perfil das fraudes contábeis ocorridas no Brasil entre 2010 a 2015 a partir da análise de casos específicos, elencando os fatores e as características das Fraudes?

1.5 Justificativa

Traçar o perfil das fraudes nos casos em foco tem uma importância significativa, pois são poucos os estudos acerca do tema. Além disso, há um aumento considerável dos escândalos de fraude divulgados na imprensa. Assim, torna-se necessário descrever as características estabelecendo as semelhanças e diferenças entre os casos, verificando se é possível criar mecanismos que dificultam ou inibam a ocorrência e facilitem a descoberta.

Os métodos fraudulentos evoluíram assim como os sistemas de controle. A participação de membros da diretoria tornou-se prática comum. A busca por novos recursos, por mais investidores, metas mais ambiciosas e facilidade para desviar recursos públicos são objetivos comuns das fraudes.

Os elementos que influenciam ou dificultam essa ocorrência demonstram que a repetição deles nos casos evidencia a facilidade encontrada pelos agentes. A análise dos elementos que compõem o modo de operação pode ajudar na criação de mecanismos que aprimorem os meios de controle.

Acredita-se que esta pesquisa traz contribuições. Chama a atenção para um fenômeno importante e de grande impacto, que poderá ser de interesse de outros pesquisadores, visto que os estudos científicos sobre fraudes no Brasil são ainda poucos, sendo parte deles realizada em outros campos do conhecimento, tais como: Direito e Economia.

Tem-se também o objetivo de contribuir para o estímulo de novas pesquisas acerca do tema. Alertar o profissional das sanções sofridas pela prática delituosa, bem como o impacto que a divulgação da fraude pela mídia causa na Sociedade.

1.6 Metodologia

A pesquisa será bibliográfica, pois conforme Marconi e Lakatos: “a pesquisa bibliográfica, ou de fontes secundárias, abrange toda bibliografia já tornada pública em relação ao tema de estudo, desde publicações avulsas, boletins, jornais, revistas, livros, pesquisas, monografias, teses, material cartográfico etc.” (MARCONI; LAKATOS, 2012, p. 57)

A abordagem metodológica será quantitativa e qualitativa.

Os estudos que empregam uma metodologia quantitativa e qualitativa podem descrever a complexidade de determinado problema, analisar a interação de certas variáveis, compreender e classificar processos dinâmicos vividos por grupos sociais [...], contribuir no processo de mudança de determinado grupo e possibilitar, em maior nível de profundidade, o entendimento das particularidades do comportamento dos indivíduos. (RICHARDSON 1999, p. 80).

Quanto aos objetivos será utilizada a pesquisa descritiva. “c) Pesquisa descritiva: objetiva descrever as características de determinado fenômeno ou população, correlacionar fatos ou fenômenos (variáveis) sem, no entanto, manipulá-los.” (MARION; DIAS; TRALDI (2002, p. 62).

A pesquisa será feita em sites de grande relevância, buscando os termos Perfil das Fraudes Contábeis, ocorridas no Brasil no período entre 2010 a 2015 que tiveram repercussão na mídia.

1.7 Visão Geral

O trabalho de pesquisa será dividido em cinco partes. A primeira parte contempla a introdução, os objetivos gerais e específicos. A segunda parte trata da problematização, questão problema e questões secundárias, hipótese de pesquisa, justificativa e metodologia. A terceira parte abrange o referencial teórico, que está subdividido em marco conceitual, estado da arte e marco teórico. O quarto tópico contém a metodologia, análise e dados, a quinta e última será composta de considerações finais, referências e anexos.

2 REFERENCIAL TEÓRICO

2.1 MARCO CONCEITUAL

Segundo Aurélio, “Fraude é ação praticada de má-fé, falsificação, adulteração” (HOLANDA, ANO, página); para o dicionário Houaiss, “qualquer ato arditoso, enganoso, de má-fé, com o intuito de lesar ou ludibriar outrem, ou de não cumprir determinado dever”, (HOUAISS, ANO, página). Etimologicamente, o termo fraude deriva do latim *fraus*, *fraudis* e quer dizer engano, erro, ação de lograr, iludir, falta, crime, delito.

A Norma Brasileira de Contabilidade (NBC TA) 240 R1, define, assim, fraude:

Fraude é o ato intencional de um ou mais indivíduos da administração, dos responsáveis pela governança, empregados ou terceiros, que envolva dolo para obtenção de vantagem injusta ou ilegal (2016, p. 4)

“A fraude é um ato doloso cometido de forma premeditada, planejado, com a finalidade de obter proveito com o prejuízo de terceiros”. (SÁ; HOOG, 2015, p. 19).

Convém destacar que o erro não se confunde com a fraude, enquanto aquele é definido como uma ação involuntária, culposa, cometido por ação ou omissão, a fraude tem o dolo na sua execução. O erro também causa prejuízo, contudo a sua prática é culposa, origina-se da negligência, por deixar de aplicar algum procedimento legal; ou ainda por imperícia, desconhecimento

de

normas e procedimentos; imprudência, inobservância de precauções e desídia, desinteresse para o desempenho da tarefa.

Segundo Hoog,

a fraude é totalmente diferente do erro, pois foi intencional, ou seja, é premeditada e visa o proveito em causa própria ou de outros, denominada de crime doloso, e, normalmente, o criminoso procura escondê-la, fato que gera mais trabalho, astúcia, faro e principalmente, total domínio da matéria. (HOOG, 2016, p. 483).

2.2 Estado da Arte

A elaboração do quadro 1 visa mostrar os diversos tipos de trabalhos científicos, já elaborados sobre Fraudes Contábeis. A pesquisa teve como critério a busca de pesquisas já realizadas acerca do tema, via internet, em instituições acadêmicas e sites de grande relevância. A leitura destes trabalhos, além de mostrar a organização e as etapas de sua realização, enriqueceu de sobremaneira o conteúdo do tema abordado, acrescentando novas visões ao pesquisador e contribuindo para fornecer ao leitor uma leitura prazerosa e inovadora.

Quadro 1 – Estado da Arte da temática em ago/2017

(continua)

TIPO	TÍTULO	AUTOR(ES)	ANO	NÍVEL	INSTITUIÇÃO	IDEIA PRINCIPAL	LINK/LUGAR	DATA DE ACESSO
Monografia	Uma análise das fraudes contábeis por meio da leitura das revistas de atualidades, de economia e negócios e acadêmicas.	Rafael de Souza	2005	Graduação	UFSC	Consiste na análise de fraudes contábeis através das leituras de periódicos brasileiros, publicados no período entre 1º de janeiro de 2000 a 31 de agosto de 2005. Os periódicos consultados foram Revistas de Atualidades, Revistas de Economia e negócios e Revistas Acadêmicas.	https://repositorio.ufsc.br/handle/123456789/125001	27 ago. 2017

(conclusão)

Tese	Casos de fraudes corporativas financeiras: antecedentes, recursos substantivos e simbólicos relacionados.	Ana Paula Paulino da Costa	2011	Doutorado	FGV	A tese de doutorado visou à pesquisa sobre dois casos emblemáticos sobre fraudes financeiras, Boi Gordo e Banco Santos e teve o objetivo principal identificar os elementos característicos do fenômeno da fraude.	http://bibliotecadigital.fgv.br/dspace/bitstream/handle/10438/8542/TESE_ANA%20PAULA%20PAULINO%20DA%20COSTA.pdf?sequence=1	28 ago 2017
Monografia	Fraudes contábeis: uma análise da sua abordagem em periódicos e eventos nacionais de contabilidade.	Graziela Maria Pezzi	2012	Graduação	UCS	Verificar como são abordadas as fraudes contábeis nos periódicos e eventos nacionais de contabilidade, listados no sistema Qualis da CAPES, no período entre 2000 a 2012.	https://repositorio.ucs.br/xmlui/bitstream/handle/11338/1925/TCC%20Graziela%20Maria%20Pezzi.pdf?sequence=1&isAllowed=y	29 ago 2017

Fonte: Compilação da internet (2017) – organização própria

Cada trabalho pesquisado enriqueceu de sobremaneira a pesquisa. Nota-se que cada pesquisa científica possui a sua especificidade e serviu de consulta ao pesquisador, a fim de enriquecer este trabalho. A tese, por exemplo, tem uma profundidade do tema devido ao nível e objetivo, pois contribuiu com informações pela similaridade desta pesquisa. Observa-se que a linguagem do trabalho foi enriquecida pela pesquisa do estado da arte apresentado, o que possibilitou ao pesquisador uma maior argumentação para atingir os objetivos propostos neste TCC.

2.3 Marco Teórico

Nos últimos anos tem ficado mais evidente a ocorrência de fraudes contábeis. A mídia tem dado mais enfoque aos casos. Primeiro porque é notícia e mobiliza a sociedade. Além disso, a frequência com que vem ocorrendo esses delitos tem despertado a atenção não só da sociedade em geral, mas também da própria mídia, principalmente as de grande relevância.

Pesquisar a ocorrência de fraudes contábeis com o objetivo de traçar o seu perfil, resultou numa preocupante conclusão: o envolvimento de profissionais da alta hierarquia da Organização. O objetivo da fraude não é fácil de ser explicado. Pode-se obter um prognóstico do seu resultado. Por isso, buscou-se descrever as fraudes do período na tentativa de identificar os fatores que envolvem a elaboração e execução do processo fraudulento. Em um trabalho de pesquisa da Fundação Getúlio Vargas, os pesquisadores, Costa e Júnior, descreveram como se pode compreender a fraude:

Para compreender como a fraude ocorre é preciso percebê-la como um processo. Uma fraude é fruto de ações coordenadas, que ocorrem ao longo do tempo. Seu estudo deve abranger tanto o contexto no qual o processo fraudulento ocorre quanto as formas pelas quais os agentes fraudadores desenvolvem e mantêm tais esquemas. (COSTA; JR., 2012, p. 1)

O fenômeno fraude contábil não é fácil ser descoberto, pois, na maioria dos casos, a alta cúpula da organização está diretamente relacionada com o delito. Há o chamado conluio; assim pode-se perdurar por anos ocasionando prejuízos vultosos.

No que se refere a fraudes contábeis, essas são evidenciadas em:

- Documentos, como cheques e títulos de crédito;
- Balanços;

- Prestação de Contas;
- Diários e Razões;
- Fichas de Controle;
- Demonstrações Contábeis;
- Declarações etc.

Conforme Hoog e Sá (2015, p. 33 e 34), as falsificações podem ser: de essência ou conteúdo e de forma; e quanto ao aspecto contábil as fraudes contábeis são: falsa intitulação, falsa classificação, falsa avaliação, falso histórico, falsa apuração, falso transporte, falsidades aritméticas, falsa comprovação, duplo lançamento, lançamento omisso, lançamento parcial, lançamento intempestivo, falsa evidência e intromissão em computadores. Esses são os principais motivos que causam as fraudes contábeis.

Com o avanço tecnológico e o aumento dos meios de controle, a divulgação de fraudes contábeis pela imprensa tornou-se constante nos dias atuais. Os valores são vultosos, visto que os “especialistas chegam a calcular em cerca de 5% do Produto Interno Bruto Mundial, a cada ano, o valor do dinheiro circulante nas esferas da corrupção” (SÁ; HOOG, 2012, p. 13).

Nos países com carga tributária excessiva, verifica-se maior número de fraudes contábeis e corrupção. Apenas pequena parcela se beneficia com a mazela moral desse delito.

As fraudes contábeis são verificadas em maior número nos níveis hierárquicos superiores da administração, porém já se observa um crescente número de casos nas camadas inferiores. Diante do aumento de casos, um considerável número de pesquisadores da contabilidade tem buscado estudar a Fraude Contábil com o intuito de desenvolver ferramentas que coíbam a prática fraudulenta.

A sua prática dar-se-á de várias maneiras. Desde um simples recebimento em dinheiro não lançado, até a alteração de valores no balanço patrimonial. Assim destacaram-se os tipos de ocorrência da fraude dentro de uma organização.

São diversos os tipos, porém procurou-se destacar os de maior ocorrência, conforme os tópicos que se seguem.

2.3.1.1 Fraudes no Movimento de Recebimentos e Pagamentos em Dinheiro

Esse tipo de Fraude é um dos mais comuns. A grande movimentação com numerário nas empresas facilita a sua ocorrência. Por exemplo, um funcionário pode receber um valor de

um determinado cliente referente uma compra a prazo e simplesmente não contabilizar a baixa do pagamento. Assim ele embolsa ilicitamente o valor. Há diversas maneiras de fraudar a retirada de numerários, são elas:

- retiradas de dinheiro e vales no fundo fixo de caixa;
- vendas a dinheiro transformadas em faturas;
- caixa dois / entradas ou saídas não contabilizadas;
- empregados fantasmas;
- notas apresentadas de compras não efetuadas.

2.3.1.2 Fraudes em estoques

A **fraude em estoques** é um tipo com muita ocorrência. Em empresas que não possuem um controle permanente de seu estoque fica facilitada a sua prática. Para evitar esse tipo de delito, grandes empresas realizam contagem física de seus estoques em curtos períodos a fim de coibir o desvio de itens do estoque. São diversas as formas de fraudes nessa conta patrimonial, dentre as quais destaca-se:

- aumento em valor de estoques;
- desvio de estoque;
- redução em valor de estoques;
- itens do estoque em perfeito estado, identificado como avariado.

2.3.1.3 Fraudes em Contas a Receber

Com a facilidade do crédito atualmente, as “contas a receber” possui saldo volumoso e isso chama a atenção de fraudadores. Em empresas que ainda operam com carnês a sua prática é facilitada, pois pode-se receber o dinheiro do cliente sem dar a respectiva baixa da parcela correspondente. Assim, esse valor recebido fica como sobra no caixa da empresa. São diversas as maneiras de fraudar as “contas a receber”, a seguir destacam-se as principais:

- emissão de duplicata falsa com o intuito de obter crédito em banco;
- falsificação de duplicata;

- suposta devolução e duplicata recebida;
- alteração de data de vencimento e apropriação indevida dos juros e multas.

2.3.1.4 Fraudes no Ativo Permanente

As fraudes no “ativo permanente” são fraudes em menor ocorrência já que não possuem a mesma facilidade de serem subtraídos como: dinheiro e mercadorias. A sua prática pode, por exemplo, alterar os investimentos de uma empresa e assim inflar o seu patrimônio. Podem ser:

- investimentos fictícios;
- contabilização de custos inexistentes;
- reavaliações fraudulentas.

2.3.1.5 Fraudes no Passivo

As ocorrências de delitos fraudulentos nas exigibilidades podem atingir diretamente o caixa da empresa, como também aumentar o “Patrimônio Líquido” da entidade. Podem ser:

- passivo fictício;
- liquidação fictícia e liquidez adulterada;
- duplo registro;
- classificações de elementos em grupo diverso do que deveria.

2.3.1.6 Fraudes no Patrimônio Líquido

Esse tipo de fraude contábil geralmente visa demonstrar um valor irreal do patrimônio da empresa. As adulterações nesse grupo podem facilmente demonstrar um patrimônio fictício, inexistente da empresa. São elas:

- valor irreal de integralização;
- patrimônio inflado;
- falsas reservas.

Além das fraudes acima, há as falsificações de documentos como: notas fiscais, contratos, recibos etc, bem como abertura de “empresas fantasmas” em nome de “laranjas”.

Todas com o objetivo de obter proveito em coisa alheia. A ocorrência delituosa da fraude provém de vários fatores e etapas que, combinados, resultam no produto final do ato doloso.

Nos casos pesquisados, elaborou-se um quadro para verificar a ocorrência desses tipos de fraudes descritas.

Quadro 2 – Tipos de Fraudes e sua ocorrência nos casos em foco

Tipos Empresa	Fraudes no Movimento de Recebimentos e Pagamentos em Dinheiro	Fraudes em estoques	Fraudes em Contas a Receber	Fraudes no Ativo Permanente	Fraudes no Passivo	Fraudes no Patrimônio Líquido
Panamericano	Não	Não	Sim	Não	Não	Sim
Carrefour	Não	Sim	Não	Não	Sim	Sim
Café Pilão	Não	Sim	Sim	Não	Não	Sim
Camargo Correa	Sim	Não	Não	Não	Não	Sim
OAS	Sim	Não	Não	Não	Não	Sim
Andrade Gutierrez	Sim	Não	Não	Não	Não	Sim
Eletronuclear	Sim	Não	Não	Não	Não	Sim
Odebrecht	Sim	Não	Não	Não	Não	Sim

Fonte: Dados da pesquisa, elaboração própria (2017).

O quadro acima demonstra a relação entre os tipos mais comuns de fraude e sua ocorrência nas empresas que se envolveram nessa prática (a sua análise será feita no tópico análise e dados).

2.3.2 Etapas e Fatores da Fraude Contábil

Neste tópico, procurou-se descrever como ocorre uma fraude e para isso verificaram-se as Etapas e os Fatores que antecedem sua consumação. Constatou-se que geralmente há a participação de várias pessoas, não é um ato isolado.

Até a consumação da fraude é possível observar alguns fatores e etapas.

Dentre os fatores é possível destacar: a) pressão; b) oportunidade; e c) predisposição. Dentre as etapas existem: a) planejamento do ato; b) montagem da estrutura; c) escolha dos agentes e pacientes; d) execução do ato; e) controle; e f) avaliação.

A pressão é decorrente da busca por resultado. A limitação das possibilidades de atingir uma meta. A busca de sucesso e posição social. A exigência de se manter no grupo dos bem-sucedidos.

A oportunidade é o fator que se relaciona com a facilidade que o agente encontra para a prática da fraude. Os controles internos e regulamentos influenciam substancialmente esse fator. A centralização da administração também corrobora para o fortalecimento da oportunidade como fator de influência para a prática da fraude.

A predisposição é a tendência natural que o indivíduo possui. É o fator que se relaciona com tendências do sujeito, a ganância, por exemplo. Facilidade em obter ganhos.

As etapas são:

O planejamento do ato é a criação. É a identificação da oportunidade para a prática da fraude. Após o planejamento, segue-se a montagem da estrutura, que é a etapa em que se analisa como será posto em prática o ato. É o início da materialização da fraude.

A escolha dos agentes e pacientes é o processo de observação para determinar quem é predisposto à prática.

A execução do ato é momento de concretizar na prática as etapas anteriores, nessa o fato já se consumou.

A etapa do controle envolve a observação se a fraude ocorreu conforme planejado.

A última etapa é a da avaliação. Aqui aparecem os resultados esperados com a prática da Fraude. Todo o ato já foi executado.

Os pesquisadores Costa e Jr. (2012, p. 2) afirmam que os fatores relacionados à fraude têm conexão com os componentes: sociedade, marco regulatório, setor de atividades, organização e indivíduo. A sociedade representa os valores culturais. O marco regulatório é o

que estabelece as regras de funcionamento e os sistemas de governança; o setor de atividades e suas características, como competitividade, pressão, podem facilitar a ocorrência de fraudes; a organização, lugar onde o crime é planejado e executado e o indivíduo como agente do ato fraudulento. Conforme os mesmos autores, Costa e Jr., as etapas que envolvem a fraude apresentam constituição diferente daquela acima apresentada. Destacam Costa e Jr. (2012, p. 5):

A partir de um ponto de vista processual, podemos afirmar que a fraude corporativa ocorre por causa de certas condições antecedentes [...] e pela ação de agentes fraudadores, os quais seguem três etapas:

- A primeira etapa é a concepção da fraude, a qual compreende a identificação de uma oportunidade para ganhos ilícitos, assim como a identificação dos recursos substantivos e simbólicos para executar a fraude pretendida;
- A segunda etapa é a implantação do esquema fraudulento, a qual inclui a mobilização de recursos substantivos e simbólicos, e a neutralização dos sistemas de controle, internos e externos; e
- A terceira etapa é a manutenção do esquema fraudulento, a qual compreende a administração do esquema fraudulento e o gerenciamento da impressão, voltado para o público interno e para o público externo. De fato, o gerenciamento de impressão parece ser um fator crítico de sucesso para as fraudes corporativas. É a aplicação de técnicas de manipulação da imagem e dos sentidos que permite criar a ilusão de idoneidade e solidez por longos períodos, encobrendo a existência de práticas ilícitas.

Com o intuito de compreender a fraude é necessário entender a integração dos elementos ambientais: sociedade, marco regulatório, setor de atividades, organização e indivíduo, com as fases da concepção, implantação e manutenção, acima mencionadas. Compreender esse mecanismo pode contribuir para a criação de processos eficazes no combate a esse crime que causa prejuízos ao patrimônio das pessoas jurídicas ou físicas.

As punições contra os agentes que cometem fraudes intencionam de alguma maneira inibir condutas dessa natureza. Assim procura-se demonstrar nas diversas esferas as sanções para quem comete tais crimes.

2.3.3 Consequências para o profissional de contabilidade - Punições Contra Fraudes

O profissional que comete fraude é passível de ser punido nas esferas, criminal, civil e profissional. As sanções ao profissional que comete fraude são aplicadas pelos Conselhos Regionais de Contabilidade.

O Código de ética profissional ressalta pelo seu cumprimento, bem como pela dignidade profissional e prestígio da classe, fortalecendo a credibilidade da categoria perante a sociedade.

Em 2011 foi sancionada a Lei 12.529, que trata dos crimes contra a ordem econômica. Sua publicação ocorre em meio à divulgação de inúmeras fraudes contábeis em grandes corporações. As infrações contra a ordem econômica são aquelas que limitam, falseam ou prejudicam a livre concorrência, a saber: dominar o mercado, aumentar arbitrariamente os lucros e exercer de forma abusiva posição dominante. As punições previstas nessa Lei para o profissional infrator são: multa, censura pública e restrições em contratações com órgãos públicos.

Com a sanção da Lei 10.406 em 2002, o código civil buscou alcançar os crimes de fraude bem como estabelecer as penas ao infrator. Esses atos ilícitos, cometidos com o intuito de causar prejuízo a outrem, se forem praticados pelo encarregado designado serão atribuídos ao responsável, conforme estabelece a Lei.

Na área Cível o legislador visou estabelecer a responsabilidade do profissional contábil, bem como estipulou a obrigação de reparação do dano causado a outrem, no exercício da profissão se houver culpa por ilícito e fraude por ato doloso.

Com o intuito de desestimular a prática fraudulenta, o Código Civil de 2002 determina a coerção contábil:

Esta é entendida como uma espécie de pressão que a norma exerce sobre o profissional, para que ele tenha uma determinada conduta, pois através da coerção é que se obtém a coação. Pelo verbete “coação” entendemos que é o poder de punibilidade decorrente da coerção. Nesta linha de raciocínio, a sanção é uma consequência jurídica que deveria estar prevista na norma, e é fundamental para a existência desta. A coerção é a força que emana da soberania da nação, que é capaz de impor o respeito à norma contábil ditada pela sua política contábil. (SÁ; HOOG, 2012, p. 14).

O Código Penal de 1940 classifica como fraude: a) a comunicação falsa de fatos relativos à organização que venha causar prejuízo a investidor; e b) prestar auxílio com o intuito de legalizar o valor obtido ilicitamente., proveniente das informações falsas com o intuito de levar vantagem indevida. Perante o código, condutas como essas constituem crime contra a economia popular e são passíveis de: a) proibição de exercer função pública; b) proibição de exercer a profissão; c) detenção de um a seis meses e multa.

Em caso de cometimento de fraude contábil, o profissional pode ser responsabilizado civil e criminalmente, ou seja, as penas são cumulativas. Além do reparo ao dano causado,

tanto no código Civil, quanto no Penal, a Lei faz alusão à reparação do dano cominado com as sanções estabelecidas em Lei.

No âmbito profissional o Conselho Federal de Contabilidade (CFC) estabelece que o profissional infrator será penalizado com sanções que vão desde multa até à cassação do exercício da profissão. A prática fraudulenta, além de macular a imagem do profissional, também causa danos à imagem da classe. A legislação busca em todos os âmbitos, civil, penal e profissional coibir a prática da fraude. Entretanto observa-se que as sanções determinadas em Lei por si só não tem tido êxito na diminuição de escândalos de fraude.

2.3.4 Fraudes ocorridas entre 2010 a 2015

Os casos de fraudes ocorridos no período demonstram que não é fácil a sua descoberta. Esse fato é explicado pelo envolvimento da direção da empresa. Nesse ínterim os controles internos tem que ser aprimorados, seja com a realização de auditoria independente ou outros mecanismos. Assim, busca-se uma independência nas análises das contas. O patrimônio das empresas bem como de pessoas físicas foram diretamente afetados ante a divulgação dos escândalos.

Nos casos de corrupção da Operação Lava Jato, destaca-se que a organização criminosa atuou durante vários anos. Essa prática perdurou porque os responsáveis pela averiguação dos processos licitatórios estavam diretamente envolvidos na prática fraudulenta. Foram desviados bilhões de reais em recursos públicos.

No período foram encontradas as seguintes Fraudes:

- Banco Panamericano;
- Carrefour
- Café Pilão;
- Construtora Camargo Correa;
- Construtora OAS;
- Construtora Andrade Gutierrez;
- Eletronuclear;
- Construtora Odebrecht.

Nas fraudes cometidas pelas empresas acima buscou-se traçar o perfil de cada uma, identificando os elementos ambientais e relacionando as consequências para os profissionais envolvidos, além de descrever os casos para demonstrar o modo de operação e sua relação com a contabilidade. Não foi objeto de nossa pesquisa a pessoa que cometeu a fraude. O objetivo foi o perfil das fraudes.

2.3.4.1 Fraude no Banco Panamericano

A fraude ocorrida no Banco Panamericano deixou o mercado perplexo, pois tratava-se de uma instituição financeira conhecida nacionalmente envolvida em atos fraudulentos. As notícias sobre o ocorrido estamparam a mídia: televisiva, escrita e virtual. Principalmente os sites especializados em notícias de economia. Na análise dessa fraude, ficou-se impressionado com a sua prática. Com efeito, qualquer pessoa com um mínimo de conhecimento no assunto é capaz de compreender o *modus operandi* (*modo de operação*) da fraude contábil ocorrida no Banco Panamericano. Os valores que foram movimentados causam ainda maior perplexidade. Procurou-se de forma sintética e pragmática explicar como foi praticado esse delito.

Os bancos de crédito, como é o caso do Banco Panamericano, utilizam-se da venda das carteiras de crédito a outras instituições financeiras, com o intuito de obter capital para emprestar a pessoas físicas. Dessa forma, o Banco Panamericano operava - era nesse tipo de negociação que ocorria a Fraude. Ao vender a carteira de crédito, o Banco não baixava contabilmente essa venda e a mesma permanecia em seu balanço patrimonial. Contudo a instituição que adquiria essas carteiras lançava em seu balanço essa aquisição. Então, começaram a surgir diferenças das vendas informadas pelo Panamericano e das aquisições feitas por outros bancos ao Banco Central. Em janeiro de 2011, um relatório preliminar do Banco Central confirmou o *modus operandi* da fraude no Banco Panamericano. O relatório apontou que enquanto o banco informou o repasse de R\$ 1,6 bilhão em carteiras de crédito cedidas, os bancos compradores informaram a aquisição de R\$ 5,59 bilhões.

O relatório apontou também que os problemas não estavam apenas nas informações das carteiras de crédito cedidas, os balanços apresentavam informações divergentes sobre essas carteiras. Em um determinado mês, uma carteira que havia sido dada baixa no mês seguinte retornava ao balanço, sem que houvesse nenhuma informação sobre recompra. Os

valores dessa transação fraudulenta somavam a quantia de R\$ 1,4 bilhão, segundo informações do Banco Central.

A contabilização dos contratos de empréstimos também apresentava problemas. Os contratos inadimplentes deveriam ter sido baixados da carteira de crédito e lançados na conta “bens não de uso próprio”, mas o banco mantinha essas operações inadimplentes na conta indevida. Assim, essas operações serviam de garantia nos empréstimos assumidos pelo Banco. Em outra situação, o Banco Central apurou que contratos quitados antecipadamente continham parcelas a vencer lançadas como crédito a receber. E em operações de empréstimos refinanciadas, foram lançadas no balanço como cedidas. Esses três problemas envolveram a quantia de R\$ 673,7 milhões.

Na subsidiária, administradora de cartões de crédito, também foi encontrado um rombo de R\$ 312,4 milhões em operações em prejuízo sem contabilização.

A descoberta dessa Fraude se deu por conta das informações repassadas ao Banco Central. Enquanto as Instituições Financeiras adquirentes das carteiras de crédito do Panamericano repassavam os valores corretos ao Banco Central, o cedente omitia. Isso levou à descoberta das fraudes contábeis no Banco Panamericano.

2.3.4.1.2 Perfil dessa fraude:

a) Participação de profissional da área de contabilidade:

Sim. Quando omitiu-se ou agiu em conluio.

b) Tipo de fraude:

1. Fraude no contas a receber; 2. Fraude nas vendas de ativos; 3. Fraude nas Demonstrações Contábeis. 4. Desvio de recursos.

c) Como foi descoberta:

1. Descoberto pelo duplo controle feito pelo Banco Central; 2. Diferença entre valores informados pelos Bancos: fornecedor e adquirente.

d) Características:

1. Afetou o patrimônio da entidade; 2. Afetou patrimônio de terceiros envolvidos; 3. Infração à técnica contábil: Classificação de informações contábeis em contas inadequadas; 4. Infração às leis brasileiras e normas brasileiras de contabilidade; normas do Banco Central; 5. Omissão do profissional contábil – operações em prejuízo sem contabilização. 6. Profissional contábil agente – classificação errada das informações contábeis.

e) Elementos ambientais que facilitavam ou dificultavam suas ocorrências:**1. Fatores:**

- 1.1. Pressão:** busca pelos ganhos;
- 1.2. Oportunidade:** controles internos e externos fracos;
- 1.3. Predisposição:** sim – foi intencional . Houve desvio de recursos.

2. Componentes:

- 2.1. Sociedade** – foi impactada – com danos ao patrimônio de investidores;
- 2.2. Marco regulatório** – houve infração ao marco regulatório;
- 2.3. Competitividade e pressão** – não foi possível afirmar;
- 2.4. Indivíduos** – houve ação de indivíduos.
- 2.5. Organização** – operações desse porte requer organização, pessoas e rotinas.

3. Processo:

- 3.1. Concepção** – sim (havia um modo de operação);
- 3.2. Implantação** – sim;
- 3.3. Manutenção** – sim (não foi possível determinar o período que durou a fraude);
- 3.4. Resultado** – sim (transações fraudulentas somavam a quantia de R\$ 1,4 bilhão).

4. Consequências para os profissionais envolvidos – Não é possível determinar com exatidão as consequências para os profissionais envolvidos, pois é preciso verificar as variáveis que determinam as penas. Como, por exemplo, se é reincidente. Entretanto, elencamos as sanções aplicáveis para esse tipo de crime. De acordo com a legislação os profissionais envolvidos em fraude poderão sofrer as seguintes sanções:

- Conforme o Código de ética Profissional – advertência ou censura;
- Lei 12.529 - crimes contra a ordem econômica - multa calculada conforme a legislação; publicação da decisão condenatória; a proibição de contratar com instituições financeiras oficiais e participar de licitação por prazo não inferior a 5 (cinco) anos; a inscrição do infrator no Cadastro Nacional de Defesa do Consumidor; recomendação aos órgãos públicos competentes: a) seja concedida licença compulsória de direito de propriedade intelectual de titularidade do infrator; b) não seja concedido ao infrator parcelamento de tributos federais; cisão de sociedade, transferência de controle societário, venda de ativos ou cessação parcial de atividade; proibição de exercer o comércio em nome próprio ou como representante de pessoa jurídica, pelo prazo de até 5 (cinco) anos; e qualquer outro ato ou providência necessários para a eliminação dos efeitos nocivos à ordem econômica.
- Código Civil - obrigação de reparar o dano.
- Código Penal - proibição do exercício de cargo, função ou atividade pública e mandato eletivo; proibição do exercício de profissão; proibição de inscrever-se em concurso público; reparação ao dano; reclusão de seis meses a quatro anos; detenção de um a seis meses; e multa.
- Resolução CFC 1309 de 2010 - multa; advertência reservada; censura reservada; censura pública; suspensão do exercício profissional; cassação do exercício profissional.

5. O modo de operação – sistemática.

6. Relação com a contabilidade – sim.

2.3.4.2 Fraude no Carrefour

A fraude contábil ocorrida no Carrefour é uma prática conhecida no mercado. Elas têm como principal objetivo o cumprimento de metas para o recebimento de bônus da empresa. Nesse caso o presidente do Carrefour no Brasil e a diretoria estavam envolvidos na prática fraudulenta que causou prejuízo de R\$ 1,2 bilhão ao patrimônio da empresa.

Dessa forma funcionava o esquema: No início de cada exercício é feita uma projeção de compra junto aos fornecedores, com isso estima-se as bonificações que serão recebidas pelas aquisições. As bonificações estimadas eram contabilizadas na conta de despesas.

Contudo, conforme as normas de contabilidade, esse procedimento não condiz com os procedimentos contábeis corretos. Além disso, as bonificações previstas não ocorreram no valor estimado. Ao contabilizar as estimativas de bônus na conta de despesas, o balanço registrava um montante inferior ao efetivamente incorrido no exercício. Sabe-se que efetuar lançamentos estimados está correto, porém, em não se confirmando, deve-se fazer os ajustes a fim de que os valores contabilizados reflitam a realidade. O procedimento do Carrefour incorria em dois erros: lançar estimativas em conta inadequada (despesas) e não retificá-los. Isso resultou em um valor fictício na receita operacional. Consequentemente a Carrefour Brasil aparentemente cumpria as metas estabelecidas pela matriz. Com isso, toda a diretoria recebia a bonificação por ter atingido as metas.

Outro fato que chamou a atenção do mercado foi a atuação da empresa de auditoria Deloitte que era responsável por auditar as contas da subsidiária francesa fazia cinco anos. Em 2010, a matriz contratou a empresa de auditoria KPMG para auditar os balanços da Carrefour no Brasil. Quando dessas análises foi descoberta a fraude contábil nas contas da multinacional. Especialistas questionaram a atuação da Deloitte que durante cinco anos não detectou a prática fraudulenta. E a KPMG em alguns meses encontrou um rombo de R\$ 1,2 bilhão no balanço patrimonial. O prejuízo foi ainda maior. Ante a divulgação das notícias o valor das ações do Carrefour despencou nas principais bolsas de valores do mundo.

Isso posto, pode-se ter uma noção do dano que uma fraude contábil causa na sociedade num todo. Desde um zelador que corre o risco de perder seu emprego ou um pequeno investidor que aporta suas economias em ações de uma empresa multinacional, acreditando em empresas de auditoria mundialmente famosas. É necessária uma análise profunda a fim de evitar que práticas como essa ocorram.

2.3.4.2.1 Perfil dessa fraude:

a) Participação de profissional da área de contabilidade;

Sim. Ao contabilizar indevidamente a previsão de bonificação na conta de despesas. Não retificou as projeções de bonificações não recebidas.

b) Tipo de fraude:

1. Fraude em conta de resultado;
2. Fraude nas Demonstrações Contábeis.

c) Como foi descoberta:

1. Com a realização de auditoria feita por outra empresa.

d) Características:

1. Causou prejuízo ao patrimônio da entidade;
2. Prejuízo a terceiros (investidores);
3. Infração à técnica contábil: Contabilização em contas contábeis inadequadas;
4. Infração às leis e normas brasileiras de contabilidade;
5. Omissão do profissional contábil – não retificou as previsões de bonificação não incorridas.
6. Profissional contábil agente – classificação indevidas das informações contábeis.

e) Elementos ambientais que facilitavam ou dificultavam suas ocorrências:**1. Fatores:**

- 1.1. Pressão:** cumprimento de metas e recebimento de bônus;
- 1.2. Oportunidade:** falha nas auditorias realizadas; controles internos e externos fracos;
- 1.3. Predisposição:** sim – intencional.

2. Componentes:

- 2.1. Sociedade** – foi impactada – com danos ao patrimônio de investidores;
- 2.2. Marco regulatório** – houve infração ao marco regulatório (normas e procedimentos);
- 2.3. Competitividade e pressão** – cumprimento de metas estabelecido pela matriz;
- 2.4. Indivíduos** – houve ação de indivíduos – participação de diretores;
- 2.5. Organização** – prática efetuada na sede da organização.

3. Processo:

- 3.1. Concepção** – sim (havia um modo de operação);
- 3.2. Implantação** – sim;
- 3.3. Manutenção** – sim (por um período de cinco anos, conforme notícia);
- 3.4. Resultado** – sim (prejuízo de R\$ 1,2 bilhão, conforme auditoria da KPMG).

4. Consequências para os profissionais envolvidos – Não é possível determinar com exatidão as consequências para os profissionais envolvidos, pois é preciso verificar as variáveis que determinam as penas, como por exemplo, se é reincidente. No entanto,

elencamos as sanções aplicáveis para esse tipo de crime. De acordo com a legislação os profissionais envolvidos em fraude poderão sofrer as seguintes sanções:

- Conforme o Código de ética Profissional – advertência ou censura;
- Lei 12.529 - crimes contra a ordem econômica - multa calculada conforme a legislação; publicação da decisão condenatória; a proibição de contratar com instituições financeiras oficiais e participar de licitação por prazo não inferior a 5 (cinco) anos; a inscrição do infrator no Cadastro Nacional de Defesa do Consumidor; recomendação aos órgãos públicos competentes: a) seja concedida licença compulsória de direito de propriedade intelectual de titularidade do infrator; b) não seja concedido ao infrator parcelamento de tributos federais; cisão de sociedade, transferência de controle societário, venda de ativos ou cessação parcial de atividade; proibição de exercer o comércio em nome próprio ou como representante de pessoa jurídica, pelo prazo de até 5 (cinco) anos; e qualquer outro ato ou providência necessários para a eliminação dos efeitos nocivos à ordem econômica.
- Código Civil - obrigação de reparar o dano.
- Código Penal - proibição do exercício de cargo, função ou atividade pública e mandato eletivo; proibição do exercício de profissão; proibição de inscrever-se em concurso público; reparação ao dano; reclusão de seis meses a quatro anos; detenção de um a seis meses; e multa.
- Resolução CFC 1309 de 2010 - multa; advertência reservada; censura reservada; censura pública; suspensão do exercício profissional; cassação do exercício profissional.

5. O modo de operação – sistemática.

6. Relação com a contabilidade – sim.

2.3.4.3 Fraude no Café Pilão

Em 2012, a gigante holandesa Master Blenders, proprietária da marca café Pilão, descobriu uma fraude contábil nas contas da filial brasileira. A descoberta teve início com a posse do novo diretor financeiro. Ele desconfiou dos resultados apresentados pela subsidiária brasileira. Imediatamente a matriz determinou que se fizesse uma averiguação nas contas. O que realmente se confirmou. Com uma auditoria da Pricewaterhouse nos balanços da

multinacional. O presidente e dois diretores da subsidiária no Brasil foram afastados instantaneamente. Com a divulgação da notícia, o valor das ações da Master Blenders caiu 7% do valor inicial de negociação na Bolsa de Valores de Amsterdã. Justamente na semana que havia ingressado no mercado de ações na Holanda.

A fraude contábil vinha sendo praticada há pelo menos três anos. O problema estava ocorrendo no departamento de vendas. Com o intuito de cumprir metas estabelecidas pela matriz e também receber bônus. A diretoria contabilizava uma série de pedidos por conta própria com o intuito de aumentar o volume das vendas - no mercado essa prática é conhecida como antecipação de venda-, porém esses pedidos sequer foram feitos pelos varejistas, eram fictícios. Apenas algumas dessas vendas de fato se concretizavam meses depois. E o recebimento só acontecia quando a mercadoria era entregue. Entretanto, tudo era contabilizado de forma fraudulenta, ou seja, não pelo valor realmente vendido e na data em que ocorreu.

Em outra manobra astuciosa da diretoria para inflar as vendas, tentavam convencer os varejistas a realizar novos pedidos mesmo com seus estoques cheios. Para isso, aumentava em até 50% o valor da verba promocional que a Café Pilão pagava à rede. Verba promocional é um valor que se destina aos varejistas pela exposição de sua marca nas gôndolas, prateleiras de suas lojas em locais privilegiados. Essa verba é contabilizada como despesa. Acontece que o seu lançamento vinha sendo feito indevidamente no contas a receber. É óbvio que esse valor jamais entrava no caixa da empresa. Isso provocou um déficit no balanço. Apenas no Brasil o rombo no balanço foi de R\$ 212 milhões, mas, com a queda no valor das ações, estima-se um prejuízo total de R\$ 1,2 bilhão com a fraude.

2.3.4.3.1 Perfil dessa fraude:

a) Participação de profissional da área de contabilidade;

Sim. Contabilização de receita de vendas inexistentes.

b) Tipo de fraude:

1. Fraude no estoque; 2. Fraude no contas a receber; 3. Fraude nas Demonstrações Contábeis. 4. Conta de Resultado.

c) Como foi descoberta:

1. Posse do novo diretor financeiro que desconfiou do resultado apresentado pela filial brasileira.

d) Características:

1. Prejuízo ao patrimônio da entidade; 2. Prejuízo ao patrimônio de terceiros (investidores); 3. Infração à técnica contábil: Classificação de informações contábeis em contas inadequadas; 4. Infração às leis e normas brasileiras de contabilidade; 5. Omissão do profissional contábil; 6. Profissional contábil agente – contabilização indevida que gerou receita operacional fictícia.

e) Elementos ambientais que facilitavam ou dificultavam suas ocorrências:**1. Fatores:**

- 1.1. Pressão:** cumprimento de metas;
- 1.2. Oportunidade:** falha nos controles internos e externos;
- 1.3. Predisposição:** sim – receber bônus.

2. Componentes:

- 2.1. Sociedade** – prejudicada – com danos ao patrimônio de investidores;
- 2.2. Marco regulatório** – houve infração as normas;
- 2.3. Competitividade e pressão** – sim cumprimento de metas;
- 2.4. Indivíduos** – ação praticada por indivíduos.
- 2.5. Organização** – Prática realizada na própria sede.

3. Processo:

- 3.1. Concepção** – sim – prática já vinha sendo feita;
- 3.2. Implantação** – sim;
- 3.3. Manutenção** – sim – período de três anos;
- 3.4. Resultado** – sim - prejuízo estimado em R\$ 1,2 bilhão.

4. Consequências para os profissionais envolvidos – Não é possível determinar com exatidão as consequências para os profissionais envolvidos, pois é preciso verificar as variáveis que determinam as penas. Como, por exemplo, se é reincidente. Contudo,

elencamos as sanções aplicáveis para esse tipo de crime. De acordo com a legislação, os profissionais envolvidos em fraude poderão sofrer as seguintes sanções:

- Conforme o Código de ética Profissional – advertência ou censura;
- Lei 12.529 - crimes contra a ordem econômica - multa calculada conforme a legislação; publicação da decisão condenatória; a proibição de contratar com instituições financeiras oficiais e participar de licitação por prazo não inferior a 5 (cinco) anos; a inscrição do infrator no Cadastro Nacional de Defesa do Consumidor; recomendação aos órgãos públicos competentes: a) seja concedida licença compulsória de direito de propriedade intelectual de titularidade do infrator; b) não seja concedido ao infrator parcelamento de tributos federais; cisão de sociedade, transferência de controle societário, venda de ativos ou cessação parcial de atividade; proibição de exercer o comércio em nome próprio ou como representante de pessoa jurídica, pelo prazo de até 5 (cinco) anos; e qualquer outro ato ou providência necessários para a eliminação dos efeitos nocivos à ordem econômica.
- Código Civil - obrigação de reparar o dano.
- Código Penal - proibição do exercício de cargo, função ou atividade pública e mandato eletivo; proibição do exercício de profissão; proibição de inscrever-se em concurso público; reparação ao dano; reclusão de seis meses a quatro anos; detenção de um a seis meses; e multa.
- Resolução CFC 1309 de 2010 - multa; advertência reservada; censura reservada; censura pública; suspensão do exercício profissional; cassação do exercício profissional.

5. O modo de operação – sistemática.

6. Relação com a contabilidade – sim.

2.3.5 Fraudes descobertas com a Operação Lava Jato em 2014

As fraudes ocorridas nas empresas Consórcio Nacional Camargo Correa, OAS, Andrade Gutierrez, Eletronuclear e Odebrecht foram descobertas a partir da Operação Lava Jato, uma força tarefa que envolveu os investigadores do Ministério Público Federal e os Agentes da Polícia Federal. Essa operação foi deflagrada a partir de investigações de lavagem de dinheiro envolvendo doleiros. Os investigadores descobriram uma verdadeira organização criminosa que há anos vinha praticando fraudes com um único objetivo: obter vantagem em

Licitações da Petrobras e assim desviar bilhões de reais da estatal brasileira. A seguir, descreve-se essa prática fraudulenta praticada por cada uma das envolvidas.

A fim de compreender a didática dos fatos ocorridos, transcreve-se um trecho do relatório do Tribunal de Contas da União (TCU) contendo uma descrição sintética de como foram praticadas as Fraudes:

Em um cenário normal de livre concorrência, as empreiteiras disputariam entre si as licitações públicas para conseguirem os contratos da Petrobras, e a estatal contrataria a empresa/consórcio que aceitasse executar o empreendimento pelo menor valor. Porém, no caso concreto, as empreiteiras, por meio do Clube, substituíam a concorrência real por uma concorrência aparente, meramente formal. Os preços oferecidos à Petrobras eram calculados e ajustados em reuniões secretas nas quais se definia quem ganharia o contrato. E os valores contratados eram sempre próximos ao limite superior de 20% do preço estimado pela Petrobras [...]. Esse cartel detinha, inclusive, um regulamento que simulava regras de um campeonato de futebol, para definir como as obras seriam distribuídas entre as empresas [...]. Para disfarçar o ilícito, o registro escrito da distribuição de obras era feito, por vezes, como se fosse a distribuição de prêmios de um bingo [...].(BRASIL, 2016).

2.3.5.1 Fraude na Empresa Consórcio Nacional Camargo Correa

O Ministério Público Federal desvendou uma poderosa organização criminoso que foi montada no início de 2000. As grandes construtoras do país se uniram e formaram um cartel, o qual era chamado de “Clube”. No início apenas nove empreiteiras faziam parte do chamado “Clube VIP”, eram elas: ODEBRECHT, UTC, CAMARGO CORREA, TECHINT, ANDRADE GUTIERREZ, MENDES JÚNIOR, PROMON, MPE E SETAL – SOG. Por volta de 2006, para contornar certos empecilhos a fim de garantir o perfeito funcionamento do cartel denominado de “Clube VIP”, foi ampliado o número de participantes. E assim outras sete construtoras passaram a integrar o cartel que passou a chamar-se apenas de “Clube”. As novas integrantes foram: OAS, SKANSKA, QUEIROZ GALVÃO, IESA, ENGEVIX, GDK e Galvão ENGENHARIA. Conforme transcrito de relatório do TCU, acima citado, essas empresas combinavam entre si os procedimentos licitatórios e desviaram bilhões da Petrobras.

A fraude no Consórcio Nacional Camargo Correa, segundo as investigações do Ministério Público Federal (MPF), iniciou-se em 2005 quando a Petrobras lançou o projeto de construção da refinaria Abreu e Lima no município de Ipojuca-PE. No edital a obra foi orçada em R\$ 2,5 bilhões; em 2014 este valor já estava em R\$ 20 bilhões. No processo licitatório,

cinco consórcios venceram o certame, dentre eles a empresa Camargo Correa. Esta, por sua vez, subcontratou diversas empresas para a prestação de serviços e aquisição de materiais. Essas empresas eram de propriedade dos acusados ou de pessoas a eles ligadas.

Ao subcontratar empresas para terceirizar os serviços, supunha-se que os mesmos eram prestados, mas, na verdade, essas empresas funcionavam de fachada e apenas emitiam notas falsas de serviços supostamente prestados ou de materiais vendidos. Com essa prática, tentava-se justificar os pagamentos, fazendo-os parecer lícitos, porém, na verdade, eram os valores superfaturados na obra. O objetivo real era retirar o dinheiro de forma legal através de documentos supostamente idôneos.

As fraudes encontradas pelas autoridades foram: processo licitatório fraudulento, emissão de documento fiscal com valor superfaturado e sem a devida prestação de serviço e falsificação de contratos de câmbio. O Consórcio Nacional Camargo Correa recebeu da Petrobras a quantia de R\$ 591.000.000,00, segundo informações da Receita Federal. O contrato original da obra celebrado com o Consórcio Camargo Correa foi de R\$ 207.956.051,72. Essa obra foi superfaturada em R\$ 383.043.948,28. O que representa 184% acima do previsto no orçamento.

2.3.5.1.1 Perfil dessa fraude:

a) Participação de profissional da área de contabilidade;

Não é possível afirmar.

b) Tipo de fraude:

1. Fraude em licitação; 2. Falsificação de notas fiscais; 3. Falsificação de contratos. 4. Abertura de empresas fantasmas.

c) Como foi descoberta:

1. Operação deflagrada pelo Ministério Público Federal em 2014, em conjunto com Polícia Federal.

d) Características:

1. Fraude em processo licitatório; 2. Prejuízo à sociedade – desvio de recursos públicos; 3. Infração às leis e normas fiscais brasileiras – falsificação de notas; 4.

Descumprimento de normas do Tribunal de Contas da União; 5. Abertura de empresas fantasmas – forjar a prestação de serviços ou venda de materiais;

e) Elementos ambientais que facilitavam ou dificultavam suas ocorrências:

1. Fatores:

- 1.1. Pressão:** não houve;
- 1.2. Oportunidade:** falha nos procedimentos de fiscalização;
- 1.3. Predisposição:** sim - intencional – desvio de recursos públicos.

2. Componentes:

- 2.1. Sociedade** – foi impactada – danos aos recursos públicos – escassez de investimentos em políticas públicas;
- 2.2. Marco regulatório** – infração às normas e leis brasileiras;
- 2.3. Competitividade e pressão** – não havia;
- 2.4. Indivíduos** – ação criminosa de indivíduos.
- 2.5. Organização** – fraude realizada em ambiente distinto da organização.

3. Processo:

- 3.1. Concepção** – sim (modo esquematizado de operação);
- 3.2. Implantação** – sim;
- 3.3. Manutenção** – sim (prática realizada há mais de nove anos);
- 3.4. Resultado** – sim (desvio de recursos públicos superior a R\$ 300 milhões).

4. Consequências para os profissionais envolvidos – Não é possível determinar a participação de profissional contábil. Na análise das investigações do MPF, não há citação do envolvimento ou participação de Contador.

5. O modo de operação – sistemática.

6. Relação com a contabilidade – sim.

2.3.5.2 Fraude na Empresa OAS

A OAS foi outra grande empreiteira envolvida em fraude contábil. Essa descoberta se deu com a operação Lava Jato, que concluiu existir uma grande organização criminosa formada pelas dezesseis maiores empreiteiras do Brasil. O objetivo principal era fraudar licitações da Petrobras. Havia também a participação da Diretoria da Estatal em todo o processo fraudulento. Foram desviados milhões de reais. Com a atuação do MPF e da Polícia Federal, desvendou-se um cartel chamado de “Clube” constituído pelas dezesseis maiores empreiteiras do país.

Em 2007, a OAS fez parte do consórcio CONPAR que venceu a licitação da refinaria Getúlio Vargas, localizada em Araucária-PR. As empresas que fizeram parte desse consórcio foram: OAS, Odebrecht e UTC. A participação da OAS era de 24%. Em 2009 outro consórcio, o CONEST, formado por OAS e Odebrecht, venceu a licitação de contrato da obra na refinaria Abreu e Lima em Ipojuca-PE. A participação da OAS era de 50%.

No processo licitatório de 2007 da Refinaria Getúlio Vargas o valor da obra foi estimado inicialmente em R\$ 1.372.799.201,00. Posteriormente esse valor foi ajustado para R\$ 1.475.523.356,00, por conta de aspectos meramente técnicos. O consórcio CONPAR, formado por OAS, Odebrecht e UTC, apresentou o menor valor dentre os participantes que foi de R\$ 2.079.593.082,66. Esse valor já superava em mais de 40% a estimativa inicial da estatal. De acordo com o regulamento interno da Petrobras, o valor máximo estabelecido é de 20% do estimado no orçamento. Assim, a licitação foi frustrada e não houve vencedor. Em maio de 2007, foi autorizada a negociação direta com o consórcio CONPAR, e o contrato no valor de R\$ 1.812.012.130,93 foi firmado. O prazo de execução da obra foi estabelecido entre 10/09/2007 a 03/09/2010. Porém, os sucessivos aditivos fixaram um novo prazo para 24/05/2013. Essa mudança majorou também substancialmente o valor global da obra.

Na Refinaria Abreu e Lima, a Petrobras abriu licitação em 2009 visando implantar obras de melhoria e expansão. O valor inicialmente planejado foi de R\$ 2.718.885.116,37, posteriormente foi reduzido para R\$ 2.692.667.038,77. No certame três consórcios apresentaram proposta. O consórcio CONEST apresentou o menor valor no montante de R\$ 3.260.394.026,95, valor superior aos 20% do estabelecido para contratação. Novamente foi frustrado o processo de licitação. E, em dezembro de 2009, foi firmado contrato entre a Petrobrás e o consórcio CONEST, no valor de R\$ 3.190.646.503,15.

Também, em 2009, a Refinaria Abreu e Lima abriu edital de licitação no valor de R\$ 1.297.508.070,67. O consórcio formado por OAS e Odebrecht, o CONEST, apresentou a menor proposta no valor de R\$ 1.505.789.122,90. Foi celebrado, em dezembro de 2009, o contrato no valor de R\$ 1.485.103.583,21.

O pagamento da propina feito pela OAS era proporcional a sua participação no consórcio. No CONPAR 24% e no CONEST 50%.

No contrato celebrado em 2007 entre o consórcio CONPAR e a Petrobras, referente à Refinaria Getúlio Vargas, foram feitos 15 contratos aditivos no período entre junho de 2008 e janeiro de 2012. O valor original foi majorado em mais de R\$ 500.000.000,00.

Em um dos contratos da Refinaria Abreu e Lima estabelecido entre a Petrobras e o consórcio CONEST houve dois aditivos que acresceram mais de R\$ 46 milhões ao valor original do contrato.

A OAS se utilizava de uma fraude contábil para o pagamento da propina. Simulava contratos de prestação de serviços falsos com empresas em nome dos envolvidos no esquema. Assim, o valor saía da OAS como lícito. Além disso, eram emitidas notas frias para sugerir legalidade no negócio.

A identificação dessas empresas como sendo de “fachada” foi facilmente descoberta pelo fato de várias delas sequer terem funcionários. E algumas possuíam apenas alguns funcionários. Ficou caracterizado que pelo valor recebido nenhuma delas havia condição de ter prestado o serviço descrito nos contratos ou em notas fiscais. Foi também identificado que o valor declarado à Receita Federal em anos anteriores era incompatível com os valores atuais recebidos.

Na apuração final, o valor estimado de propina paga pela OAS foi de R\$ 29.321.227,22, referente aos três contratos com a Petrobras em obras nas Refinarias Abreu e Lima e Getúlio Vargas. As investigações estimam que o dano mínimo à Petrobras, nesses três contratos, foi de R\$ 213.039.145,36. As fraudes cometidas pela OAS foram: declarações falsas, informações inexatas em livros fiscais, supressão e redução de tributos e contribuições sociais, emissão de notas fiscais fraudulentas, falsificação de contratos de câmbio, uso de documentos falsos, dentre outras.

2.3.5.2.1 Perfil dessa fraude:

a) Participação de profissional da área de contabilidade;

Não é possível afirmar.

b) Tipo de fraude:

1. Fraude em licitação; 2. Falsificação de notas fiscais; 3. Falsificação de contratos. 4. Abertura de empresas fantasmas.

c) Como foi descoberta:

1. Operação deflagrada pelo Ministério Público Federal em 2014, em conjunto com Polícia Federal.

d) Características:

1. Fraude em processo licitatório; 2. Prejuízo à sociedade – desvio de recursos públicos; 3. Infração as leis e normas fiscais brasileiras – falsificação de notas; 4. Descumprimento de normas do Tribunal de Contas da União; 5. Abertura de empresas fantasmas – forjar a prestação de serviços ou venda de materiais;

e) Elementos ambientais que facilitavam ou dificultavam suas ocorrências:**1. Fatores:**

1.1. Pressão: não houve;

1.2. Oportunidade: falha nos procedimentos de fiscalização;

1.3. Predisposição: sim - intencional – desvio de recursos públicos.

2. Componentes:

2.1. Sociedade – foi impactada – danos aos recursos públicos – escassez de investimentos em políticas públicas;

2.2. Marco regulatório – infração às normas e leis brasileiras;

2.3. Competitividade e pressão – não havia;

2.4. Indivíduos – ação criminosa de indivíduos.

2.5. Organização – fraude realizada em ambiente distinto da organização.

3. Processo:

3.1. Concepção – sim (modo esquematizado de operação);

3.2. Implantação – sim;

3.3. Manutenção – sim (prática realizada há mais de nove anos);

3.4. Resultado – sim (desvio de recursos públicos superior a R\$ 1,6 bilhão).

4. Consequências para os profissionais envolvidos – Não é possível determinar a participação de profissional contábil. Na análise das investigações do MPF não há citação do envolvimento ou participação de Contador.

5. O modo de operação – sistemática.

6. Relação com a contabilidade – sim.

2.3.5.3 Fraude na Andrade Gutierrez

A fraude na Construtora Andrade Gutierrez começou em outubro de 2006. Segundo a investigação do MPF, a Petrobras iniciou o procedimento para contratação com de dispensa de licitação para execução de serviços na Refinaria Gabriel Passos, localizada em Betim-MG. A obra foi estimada em R\$ 566.420.451,59. Contudo o contrato foi celebrado no montante de R\$ 711.924.823,57. O consórcio entre as empresas Andrade Gutierrez, Mendes Júnior e KTY, firmou contrato com a Petrobras em percentual de 25,69% superior ao valor previsto. A diferença entre o valor estimado e o do contrato foi de R\$ 145.504.371,98. Ficou constatado que foi pago a título de propina R\$ 7.119.248,24 para a Diretoria de Abastecimento e R\$ 14.238.496,47 para a Diretoria de Serviços da Petrobras. Correspondendo a 1% e 2%, respectivamente, sobre a diferença apurada entre o valor orçado e o contratado. A propina foi paga em troca do favorecimento obtido pela majoração do valor estimado para a obra da Refinaria Gabriel Passos.

Em dezembro de 2007, teve início o processo licitatório para realização de obra no COMPERJ (Complexo Petroquímico do Rio de Janeiro – RJ). O Consórcio Terraplenagem COMPERJ formado pelas empresas Andrade Gutierrez, Odebrecht e Queiroz Galvão venceu o processo. A contratante estimou a obra em R\$ 1.230.043.832,86. O consórcio vencedor apresentou uma proposta no valor de R\$ 819.800.000,00. Para vencer uma licitação, de acordo com os procedimentos internos da Petrobras, a empresa deve apresentar uma proposta que fique entre -15% (valor mínimo) e 20%(valor máximo) do orçamento. No caso em

questão, o valor apresentado representa um percentual de -33,35% do valor mínimo. No entanto, mesmo contrariando as regras, os diretores da Petrobras firmaram o contrato alegando que se tratava das maiores empreiteiras do país. Notadamente o conluio entre as participantes do “Clube” foi visível. Em 2009, diversos aditivos majoraram o valor original que foi de R\$ 819.800.000,00 para R\$ 1.179.845.319,30, aumentando assim o valor da obra em 43,91%. O valor da propina foi calculado justamente sobre essa diferença, sendo 1% para a Diretoria de Abastecimento e 2% para a Diretoria de Serviços da Petrobras. O que resultou em R\$ 3.600.453,19 e R\$ 7.200.906,39, respectivamente, para as diretorias. Em outro certame, na Refinaria Landulpho Alves, situada em São Francisco do Conde-BA, a Petrobras lançou edital em agosto de 2007 para execução de obras. A licitante estimou gastar R\$ 1.126.136.302,08. Participaram do certame os consórcios formados pelas construtoras Andrade Gutierrez e Techint; Engevix e MPE; e a Construtora Camargo Correa. Como de praxe em outros certames, o “Clube” definiu que sairia como vencedor o consórcio AG-TECH, constituído pela Andrade Gutierrez e Techint. O contrato foi firmado pela quantia de R\$ 1.321.819.955,07. Novamente as Diretorias e Distribuição e Serviços da Petrobras majoraram o valor original do contrato para R\$ 1.395.970.642,58. Os acréscimos ocorreram através de aditivos no período de 2009 a 2011. A diferença entre o valor original e o acrescido serviu como base de cálculo para o pagamento da propina, que era de 1% para a Diretoria de Abastecimento e 2% Serviços. Em valores representou R\$ 13.959.706,43 e R\$ 27.919.412,85, respectivamente.

No início de 2008, prevendo expandir as unidades de armazenamento de gasolina da Refinaria de Paulínia – SP, a Petrobras procedeu à contratação direta por dispensa de licitação da Construtora Andrade Gutierrez. No projeto inicial a contratante previu um gasto estimado em R\$ 661.072.902,19. No entanto o contrato foi celebrado pela quantia de R\$ 788.801.167,55, valor este superior em 19,32% ao previsto inicialmente. Seguindo o mesmo *modus operandi* dos contratos anteriores, o valor majorado tinha como objetivo desviar recursos da estatal. Na mesma proporção dos contratos anteriores, a Andrade Gutierrez deveria repassar 1% para a Diretoria de Abastecimento e 2% para Serviços. Percentuais esses incidentes sobre os valores dos aditivos. Apenas nesse contrato foram incrementados aditivos que somaram a quantia de R\$ 149.790.311,66. Assim, o valor final do projeto foi de R\$ 955.970.800,99. A título de propina foi pago para a Diretoria de Abastecimento R\$ 9.559.708,01 e para a de Serviços R\$ 19.119.416,02.

Em janeiro de 2010, a Petrobras iniciou o processo de contratação com dispensa de licitação para fornecimento de bens e prestação de serviços relativos à análise de consistência do projeto básico, elaboração do projeto executivo, construção civil e montagem eletromecânica. Essas obras de melhoria e a prestação de serviços seriam realizadas no COMPERJ (Complexo Petroquímico do Rio de Janeiro – RJ). A estatal estimou o custo da obra e a prestação de serviços em R\$ 1.679.822.710,85, porém o contrato foi celebrado em R\$ 1.938.191.350,00. O escolhido pelo “Clube” foi o Consórcio formado pelas empresas Andrade Gutierrez e Techint. Para justificar a contratação direta com dispensa de licitação, a contratante lançou dois editais de licitação. Esses foram frustrados em decorrência do preço excessivo. Na primeira rodada o Consórcio Techint, Andrade Gutierrez e UTC apresentou proposta no valor de R\$ 2.838.046.400,00, já o Consórcio Odebrecht e Mendes Júnior R\$ 2.911.609.120,99 e Engevix R\$ 3.316.461.140,79. Na segunda licitação os valores foram: Consórcio Techint e Andrade Gutierrez R\$ 2.448.014.400,01, -13,74% menor que o valor da primeira rodada, Odebrecht e Mendes Júnior R\$ 2.558.100.350,00, -12,14% inferior ao primeiro e o Consórcio Queiroz Galvão, IESA e UTC R\$ 2.730.803.196,02. Segundo o Regulamento do Procedimento Licitatório Simplificado da Petrobras, estabelecido através do decreto nº 2.745/98, os processos não obtiveram êxito devido ao valor substancial apresentado nas propostas. Com isso, todas as propostas apresentadas foram desclassificadas por preço excessivo. Assim a negociação direta com o Consórcio Andrade Gutierrez e Techint ocorreu “*ad referendum*”, ou seja, por decisão da diretoria. Somente nesse contrato a Diretoria de Abastecimento da estatal recebeu de propina R\$ 19.381.913,50 e a de Serviços R\$ 38.763.827,00.

A Construtora Andrade Gutierrez estaria novamente envolvida em outra fraude, desta vez na execução de construção e montagem dos Gasodutos Urucu-Manaus e Coari-Manaus-AM. A Estatal iniciou o processo de licitação em 2006. Para isso, criou a Sociedade de Propósito Específico (SPE) Transportadora Urucu Manaus S/A (TUM), empresa responsável por gerir as obras dos Gasodutos. Foram convidadas 14 empreiteiras para o certame. Destas, oito faziam parte do cartel denominado “Clube”. Nenhuma das participantes apresentou proposta. Apenas o Consórcio Amazonas Gás formado pelas construtoras Andrade Gutierrez e Carioca Engenharia apresentou proposta. Todo esse esquema era de antemão arquitetado pelo “Clube” com o conhecimento das Diretorias da Estatal. A quantia estimada foi de R\$ 601.720.866,66, porém o valor celebrado em contrato foi de R\$ 666.785.900,00. Não obstante, em 2008 e 2010, dois aditivos acresceram o valor original em R\$ 583.154.009,53,

totalizando o valor final em R\$ 1.249.939.909,53. Este valor superou em 87,45% aquele contratado pela Transportadora Urucu Manaus S/A (TUM). Assim, a Sociedade de Propósito Específico (SPE) fora criada pela Petrobras para administrar a obra. Pela majoração dos valores do contrato foi pago a título de propina o valor de R\$ 24.998.798,19 à Diretoria de Serviços da Petrobras, correspondente a 2% do valor acrescido.

Em abril de 2007, a Petrobras iniciou o projeto de expansão e melhoria do CENPES (Centro de Pesquisas) e CIPD (Centro Integrado de Processamento de Dados), ambos localizados no Rio de Janeiro-RJ. Para tanto, contratou a Empreiteira Andrade Gutierrez. A celebração do contrato ocorreu através da contratação direta com dispensa de licitação. Para a execução dos serviços, a Estatal estimou os custos em R\$ 50.184.427,05, mas o valor firmado no contrato foi de R\$ 54.102.847,01, superando em 7,81% o valor inicialmente previsto. Em 2009, o TCU (Tribunal de Contas da União), ao realizar uma fiscalização de rotina, em específico desse empreendimento, encontrou as seguintes irregularidades abaixo elencadas, conforme relatório TC nº 005.624/2009-1:

- obstrução ao livre exercício da fiscalização do TCU;
- ausência de justificativa para preços acima dos de sistemas de referência;
- ausência, no edital, de critério de aceitabilidade de preços máximos;
- ausência de cadastramento de contrato ou convênio no SIAG (Sistema Integrado de Administração de Serviços Gerais);
- superfaturamento de R\$ 18.059.311,88 decorrente de preço excessivos frente ao mercado;
- falhas relativas à publicidade do edital de licitação, com restrição ao caráter competitivo da licitação.

Como esse empreendimento era ligado à Diretoria de Serviços da Petrobras, esta recebeu a título de propina da Andrade Gutierrez a quantia de R\$ 1.082.056,94. Correspondente a 2% do valor total do contrato.

Outra Fraude cometida pela Andrade Gutierrez ocorreu na licitação para contratação de empresa para fornecimento de materiais, equipamentos e execução de serviços de construção predial do CIPD (Centro Integrado de Processamento de Dados) localizado no Rio de Janeiro-RJ. O processo iniciou-se em outubro de 2006. Para participar do certame, a Estatal convidou 13 empreiteiras. O MPF descobriu que seis faziam parte do cartel denominado “Clube”. Utilizando-se do mesmo *modus operandi* dos processos anteriores,

ficou definido que venceria o certame o Consórcio Citi. Formado pelas Construtoras Andrade Gutierrez, Mendes Júnior e Queiroz Galvão. O orçamento inicial previa um gasto de R\$ 384.383.017,00, mas foi firmado pela quantia de R\$ 452.900.000,00, valor este superior ao orçado em 17,82%. Em fiscalização do TCU ficou constatado que, do valor orçado inicialmente de R\$ 384.383.017,00, não havia detalhamento do serviço, quantitativo e preço unitário para a quantia de R\$ 146.023.347,36. Apurou também um sobrepreço inicial de R\$ 68.516.983,00, resultante da diferença entre o valor orçado e o contratado. Mesmo assim, durante os anos de 2009 e 2010, foram acrescentados aditivos ao contrato. E o valor final do empreendimento ficou em R\$ 490.984.999,36, superando em 27,73% a quantia prevista no orçamento. Do valor total foram destinados 2% ao pagamento de propina à Diretoria de Serviços da Petrobras, resultando em R\$ 9.819.699,99.

Foram descobertas também fraudes na construção do Gasoduto GASDUC III. Obra essa realizada em Cachoeiras de Macacu-RJ. O Procedimento licitatório teve início em janeiro de 2008 através da empresa Transportadora Associada de Gás S/A (TAG), que é subsidiária integral da Petrobras Gás S/A. A contratante convidou dezoito empreiteiras para participar do certame. Nas investigações do MPF, descobriu-se que, das convidadas, oito faziam parte do cartel denominado “Clube”. No processo licitatório apenas três empresas apresentaram proposta sendo que nenhuma delas foi satisfatória. Assim, o procedimento foi cancelado e feita a contratação direta da Construtora Andrade Gutierrez. Vale ressaltar que toda essa prática era de antemão combinada entre as construtoras participantes e a Petrobras, neste caso através da sua subsidiária TAG. Para uma obra que foi estimada em R\$ 97.713.295,45, a TAG celebrou contrato com a Construtora Andrade Gutierrez no valor de R\$ 135.000.000,00. Seguindo a mesma metodologia das Fraudes anteriormente citadas, as partes emitiram aditivos ao contrato. Com isso, o valor final foi majorado para R\$ 176.035.331,27. Quantia esta que supera em 80% o projeto inicial. A título de propina a Construtora pagou à diretoria de serviços da Petrobras R\$ 3.520.706,63, correspondente a 2% do valor final da obra do GASDUC III.

Em 2011, a Petrobras iniciou procedimento licitatório para contratação de empresa para fornecimento de bens e prestação de serviços de construção e montagem do píer do TRBA (Terminal de Regaseificação da Bahia) localizado em Salvador. Foram convidadas dez construtoras para o certame. Em investigações posteriores, o MPF descobriu que das participantes nove integravam o cartel, “Clube”. Durante o procedimento apenas dois consórcios apresentaram propostas. O Consórcio GNL Bahia formado pelas empreiteiras

Andrade Gutierrez e Carioca Engenharia venceu a licitação. Para a construção do TRBA, a Estatal estimou gastar R\$ 456.099.494,89, contudo o valor do contrato celebrado foi de R\$ 542.968.474,58. Para o pagamento da propina à Diretoria de Serviços da Petrobras, foi desembolsada a quantia de R\$ 10.859.369,49, correspondente a 2% do contrato.

Nesses contratos a Andrade Gutierrez cometeu as seguintes fraudes: Fraude à licitação, atos de corrupção ativa e passiva, falsificação de documentos fiscais e falsificação de contratos de câmbio. O lucro da construtora nessas obras foi superior a R\$ 6 bilhões.

2.3.5.3.1 Perfil dessa fraude:

a) Participação de profissional da área de contabilidade;

Não é possível afirmar.

b) Tipo de fraude:

1. Fraude em licitação; 2. Falsificação de notas fiscais; 3. Falsificação de contratos. 4. Abertura de empresas fantasmas.

c) Como foi descoberta:

1. Operação deflagrada pelo Ministério Público Federal em 2014, em conjunto com Polícia Federal.

d) Características:

1. Fraude em processo licitatório; 2. Prejuízo à sociedade – desvio de recursos públicos; 3. Infração às leis e normas fiscais brasileiras – falsificação de notas – embaraço à fiscalização do TCU; 4. Descumprimento de normas do Tribunal de Contas da União; 5. Abertura de empresas fantasmas – forjar a prestação de serviços ou venda de materiais;

e) Elementos ambientais que facilitavam ou dificultavam suas ocorrências:

1. Fatores:

1.1. **Pressão:** não houve;

1.2. Oportunidade: falha nos procedimentos de fiscalização – omissão dos responsáveis;

1.3. Predisposição: sim - intencional – desvio de recursos públicos.

2. Componentes:

2.1. Sociedade – foi impactada – danos aos recursos públicos – escassez de investimentos em políticas públicas;

2.2. Marco regulatório – infração às normas e leis brasileiras;

2.3. Competitividade e pressão – não havia;

2.4. Indivíduos – ação criminosa de indivíduos.

2.5. Organização – fraude realizada em ambiente distinto da organização.

3. Processo:

3.1. Concepção – sim (modo esquematizado de operação);

3.2. Implantação – sim;

3.3. Manutenção – sim (prática realizada há mais de nove anos);

3.4. Resultado – sim (desvio de recursos públicos superior a R\$ 1,8 bilhão).

4. Consequências para os profissionais envolvidos – Não é possível determinar a participação de profissional contábil. Na análise das investigações do MPF, não há citação do envolvimento ou participação de Contador.

5. O modo de operação – sistemática.

6. Relação com a contabilidade – sim.

2.3.5.4 Fraude na Eletronuclear

A Eletronuclear é uma empresa de economia mista, uma subsidiária da Eletrobras. Ela produz cerca de 3% da energia elétrica consumida no país. Em 2015, durante investigações do MPF, chegou-se a fraudes ocorridas na empresa.

Tudo começou em 1981 quando foi publicado o edital de licitação para construção da Central Nuclear Almirante Álvaro Alberto, conhecida como Angra 3. À época, não havia ainda a Eletronuclear, que foi criada em 1997. O edital de 1981 foi vencido pela Andrade Gutierrez que teve ainda a participação das construtoras Mendes Júnior, Convap, Cetenco e Camargo Correa. O contrato foi celebrado em 1983. Em 1986, a obra de construção da usina de Angra 3 foi suspensa. Em 2007, o Conselho Nacional de Políticas Energéticas (CNPE) determinou a retomada da construção da Usina. Em face dessa determinação, o contrato celebrado em 1983 teve de ser renegociado entre a Construtora Andrade Gutierrez e a Eletronuclear. Assim vários aditivos foram pactuados com a finalidade de atualizar o valor da obra. Além dos aditivos foi subscrito um contrato para prestação de serviços necessários à construção do depósito inicial dos geradores de vapor da Usina de Angra 1. Esse contrato em específico foi firmado no valor de R\$ 13.457.950,26, porém, através de aditivo, o seu valor original foi acrescido de R\$ 1.498.772,80. Em 2006, foi celebrado outro contrato no valor de R\$ 15.208.074,65. Este tinha como objetivo a construção do depósito 3 e complementação das obras de ampliação do depósito 2 do Centro de Gerenciamento de Rejeitos (CGR), ambos na Usina Angra 3. Novamente outro aditivo alterou as cláusulas contratuais e o valor original para R\$ 16.608.074,65. Em 2011, a Eletronuclear publicou um edital de pré-qualificação visando à contratação futura de empresa para o serviço de montagem eletromecânica da Usina de Angra 3. A construtora Andrade Gutierrez participou desse procedimento como integrante do Consórcio Una 3 juntamente com as construtoras UTC, Camargo Correa e Odebrecht. Outras nove construtoras participaram do certame, mas foram inabilitadas. Na pré-qualificação foram habilitados os consórcios Una 3, acima descrito, e Angra 3 formado pelas empreiteiras: Techint, Queiroz Galvão e Ebe.

No ano de 2013, a Eletronuclear enviou convite para os dois consórcios pré-qualificados para que apresentassem proposta comercial para os lotes 01 e 02 da Usina Angra 3. Após a licitação, o Consórcio Angra 3 venceu o lote 01 e Una 3, o lote 02. Já em 2014, os dois consórcios se unificaram e formaram o Consórcio ANGRAMON. Na mesma data da fusão dos consórcios, os contratos foram adjudicados. Convém destacar que essas licitações possuem vínculo com o procedimento iniciado em 1981 e que foi suspenso em 1986 e retomado em 2007. Em fiscalização realizada pelo TCU no ano de 2008 referente ao contrato celebrado em 1983 e que foi retomado em 2007. O Tribunal de Contas da União identificou as seguintes impropriedades: sobrepreço decorrente de preços excessivos frente ao mercado e termo de aditivo irregular. Foi identificado que o contrato apresentava sobrepreço de R\$ 469

milhões. As investigações do MPF descobriram através de e-mails toda a fraude ocorrida na Eletronuclear. Com a participação direta do presidente, bem como dos diretores da Andrade Gutierrez e de outras empreiteiras. Assim, os investigadores concluíram que o *modus operandi* das Fraudes ocorridas na Petrobras, com a participação das dezesseis maiores construtoras do país, havia expandido para a Eletronuclear. O valor final do contrato entre a Andrade Gutierrez e a Eletronuclear foi de R\$ 1.368.631.291,33. Foram identificados pagamentos superiores a R\$ 4 milhões de propina para o então presidente da Eletronuclear.

Outra empresa envolvida em Fraudes com a Eletronuclear foi a Construtora Engevix. Em 1982, foi firmado contrato para execução de serviços de engenharia e consultoria de projeto para as obras de construção civil da Central Nuclear Almirante Álvaro Alberto, unidades 2 e 3 situada em Angra dos Reis - RJ. Em 1986, a execução desse contrato foi suspensa. Conforme ocorreu com a Andrade Gutierrez, em 2007 o Conselho Nacional de Políticas Energéticas (CNPE) determinou a retomada da construção da Usina. Com isso o contrato entre Engevix e Eletronuclear foi renegociado. A previsão era de que a Usina entrasse em operação em 2013. O valor total do contrato após o aditamento foi de R\$ 12.347.000,00. No ano de 2010, a Eletronuclear, tendo por objeto a prestação de serviços Técnicos Especializados de Engenharia Pacote Civil – cálculos estruturais da Unidade 3 da Central Nuclear Almirante Álvaro Alberto –, publicou o edital de licitação na modalidade Técnica e preço. Técnica e preço é o tipo de licitação em que a proposta mais vantajosa é a que apresenta maior média ponderada, considerando as notas de preço e de técnica. É quando se diz que a técnica supera o preço. Participaram do certame as empresas Engevix, Gempro e Intertechne. Com proposta no valor de R\$ 13.979.888,05, a Engevix venceu o procedimento e, em 2011, subscreveu o contrato com a Eletronuclear. Contudo, em 2012, através de aditivo, o contrato foi aumentado em R\$ 2.977.258,35.

Em outro edital publicado em 2010, a Eletronuclear abriu procedimento licitatório na modalidade técnica e preço. O objeto era a prestação de serviços Técnicos Especializados de Projeto da Tubulação da Área Externa e Tubovia de Interligação da Unidade 3 com a Unidade 2 da Central Nuclear Almirante Álvaro Alberto. Várias empreiteiras participaram do certame que novamente foi vencido pela Engevix. O contrato foi firmado por R\$ 2.288.791,70.

Em outra licitação ocorrida em 2011, a Engevix novamente sagrou-se vencedora. O objeto desse edital, na modalidade carta convite, era a prestação de serviços de Engenharia para Elaboração dos projetos Executivos e Projetos Legais do edifício de apoio, ampliação da

Passarela e Atracadouro Flutuante na Praia do Frade em Angra dos Reis – RJ. O contrato foi celebrado em 2011 no valor de R\$ 118.800,00. Em vários outros editais publicados pela Eletronuclear, a Engevix consagrou-se vencedora:

Quadro 2: Contratos celebrados entre Eletronuclear e Engevix entre 2010 e 2012

Ano	Objeto	Valor (R\$)	Aditivo (R\$)
2010	Prestação de serviços técnicos especializados de engenharia do pacote eletromecânico – associado à Unidade 3 da Central Nuclear Almirante Álvaro Alberto.	109.098.115,07.	14.746.428,48 Valor final - 123.844.543,55.
2012	Prestação de serviços de engenharia para elaboração dos projetos executivos e legais da construção da passarela e atracadouros flutuantes na Praia Vermelha – Angra dos Reis – RJ.	103.000,00	Não houve.
2012	Projeto de edificação da Unidade 3 da Central Nuclear Almirante Álvaro Alberto.	11.305.663,41	Não houve.

Fonte: Dados da pesquisa, elaboração própria (2017).

Em 2010 foi publicado o edital na modalidade concorrência internacional do tipo técnica e preço. Esse procedimento tinha como objeto a prestação de serviços técnicos especializados de engenharia do pacote eletromecânico 1 associado ao primário da unidade 3 da Central Nuclear Almirante Álvaro Alberto. A licitação foi vencida pela empresa finlandesa AF CONSULT LTD. Como 80% das obras executadas seriam em território brasileiro e 20% no exterior, por exigência contratual, a AF CONSULT subcontratou as empresas AF

CONSULT LTDA Brasil e a Engevix. O valor inicial do contrato foi R\$ 162.214.551,43. Posteriormente, através de aditivo, foi majorado para R\$ 168.816.683,67.

Diante da quantidade de procedimentos licitatórios vencidos pela construtora Engevix, os investigadores do MPF descobriram que o então presidente da Eletronuclear favorecia a empreiteira para consagrar-se vencedora nos certames. Constatou-se que o excessivo peso em pontuações técnicas constantes dos editais favorecia a Engevix. Os editais atribuíam peso 7 para proposta técnica e peso 3 para proposta de preço. Apenas em alguns o peso era 6 para o índice técnico e 4 para preço. Assim em todos os editais publicados pela Eletronuclear na modalidade técnica e preço a Construtora Engevix foi vencedora. A investigação identificou cerca de R\$ 1,4 milhão em pagamento de propina feito pela Engevix ao então presidente da Eletronuclear. As Fraudes identificadas pelo MPF foram: emissão de documentos fiscais falsos, adulteração de documentos e contratos, fraude em licitação e abertura de empresas falsas. Foram identificadas empresas de fachada em nome dos familiares do presidente da Eletronuclear. Essas empresas supostamente eram contratadas pela Engevix para serviços de consultoria. Na verdade, elas existiam apenas para emitir documentos fiscais a fim de justificar os pagamentos feitos pela Engevix. A investigação descobriu que as notas fiscais emitidas eram na verdade falsas e serviam apenas contabilizar a saída de recursos do caixa, porém nenhum serviço havia sido prestado.

2.3.5.4.1 Perfil dessa fraude:

a) Participação de profissional da área de contabilidade;

Não é possível afirmar.

b) Tipo de fraude:

1. Fraude em licitação; 2. Falsificação de contratos.

c) Como foi descoberta:

1. Operação deflagrada pelo Ministério Público Federal em 2014, em conjunto com Polícia Federal.

d) Características:

1. Afetou o patrimônio da empresa;
2. Prejuízo à sociedade – desvio de recursos públicos;
3. Omissão dos responsáveis pela fiscalização.

e) Elementos ambientais que facilitavam ou dificultavam suas ocorrências:**1. Fatores:**

- 1.1. Pressão:** não houve;
- 1.2. Oportunidade:** falha e omissão nos procedimentos de fiscalização;
- 1.3. Predisposição:** sim - intencional – desvio de recursos públicos.

2. Componentes:

- 2.1. Sociedade** – foi impactada – danos aos recursos públicos – escassez de investimentos em políticas públicas;
- 2.2. Marco regulatório** – infração às normas e leis brasileiras;
- 2.3. Competitividade e pressão** – não havia;
- 2.4. Indivíduos** – ação criminosa de indivíduos.
- 2.5. Organização** – Fraude cometida com a participação da diretoria.

3. Processo:

- 3.1. Concepção** – sim (modo esquematizado de operação);
- 3.2. Implantação** – sim;
- 3.3. Manutenção** – sim (prática realizada há mais de dez anos);
- 3.4. Resultado** – sim (desvio de recursos públicos superior a R\$ 494 milhões).

4. Consequências para os profissionais envolvidos – Não é possível determinar a participação de profissional contábil. Na análise das investigações do MPF não há citação do envolvimento ou participação de Contador.

5. O modo de operação – sistemática.

6. Relação com a contabilidade – sim.

2.3.5.5 Fraude na Odebrecht

Nas investigações do MPF em 2015, também foram descobertas fraudes na Construtora Odebrecht. Segundo os investigadores, desde o ano de 2006, as maiores empreiteiras do país, dentre elas a Odebrecht, formaram um cartel composto por dezesseis grandes construtoras, denominado de “Clube”. As componentes eram: OAS, Odebrecht, UTC, Camargo Correa, Techint, Andrade Gutierrez, Mendes Júnior, Promon, MPE, Skanska, Queiroz Galvão, IESA, Engevix, Setal, GDK e Galvão Engenharia. O principal objetivo do “Clube” era fraudar procedimentos licitatórios com Estatais, nesse caso, em específico, a Petrobras. Os investigadores descobriram que essas construtoras combinavam de antemão, com o conhecimento dos diretores da Petrobras, todo o processo, desde as propostas que seriam apresentadas, bem como aquela que sairia vencedora no certame.

O processo fraudulento era elaborado de tal forma que parecia ocorrer dentro da licitude. O funcionamento desse cartel de empreiteiras desviou ao longo dos anos bilhões de reais em recursos da Estatal. A seguir, destacam-se as fraudes cometidas pela Construtora Odebrecht segundo as investigações do MPF.

Na operacionalização das fraudes destaca-se que o primeiro cartel era composto de nove construtoras, era o “Clube VIP” as componentes eram: Odebrecht, UTC, Camargo Correa, Techint, Andrade Gutierrez, Mendes Júnior, Promon, MPE e Setal. Em 2006, visando aprimorar e fortalecer o cartel, outras sete construtoras passaram a integrar o “Clube” foram elas: OAS, Skanska, Queiroz Galvão, Iesa, Engevix, GDK e Galvão Engenharia. Apenas algumas empreiteiras ficaram de fora do “Clube” e de forma esporádica venceram algumas licitações. Apesar de não fazerem parte do Cartel diretamente estiveram envolvidas em fraudes. Essas Construtoras são: Alusa, Fidens, Jaraguá Equipamentos, Tomé Engenharia, Construcap e Carioca Engenharia.

O funcionamento do cartel operava de forma a gerar lucro para a empreiteira, pois, ao saber que não venceria a licitação, não investia na elaboração de uma proposta bem formulada. O custo de elaboração ficava em torno de R\$ 2 a R\$ 5 milhões. Assim, apenas a vencedora investia recursos na formulação de uma proposta bem elaborada.

As fraudes praticadas pela construtora Odebrecht iniciaram-se em outubro de 2006 com o processo licitatório da Petrobras. O certame visava contratar empreiteira para execução de obras da Carteira de Gasolina na Refinaria Getúlio Vargas em Araucária – PR. A Estatal orçou para a obra o valor de R\$ 1.372.799.201,00. Para participar desse procedimento, foram convidadas vinte e duas empresas. O MPF descobriu que, das convidadas, quinze faziam parte do “Clube” e três participavam esporadicamente do cartel. Foram elas: Alusa Engenharia LTDA, Bechtel do Brasil Construções LTDA, Carioca Engenharia, Constran S.A Construções e Comércio, Construcap, Andrade Gutierrez, Camargo Corrêa, Odebrecht, OAS, Queiroz Galvão, Contreras Engenharia e Construções LTDA, Engevix, GDK, Iesa, Mendes Júnior, MPE, Promon Engenharia LTDA, Schahin Engenharia S.A., Skanska Brasil LTDA, Techint e UTC Engenharia S.A. Somente dois consórcios apresentaram propostas, no entanto, ambas estavam acima do limite máximo que é de 20%. Assim foi encerrado o procedimento e solicitada autorização para a contratação direta do consórcio CONPAR que é formado pelas Construtoras: Odebrecht, OAS e UTC. A diretoria executiva autorizou a negociação. Ressalta-se que todo esse procedimento fere os preceitos jurídicos. Contudo, as Diretorias de Serviço e Abastecimento da Petrobras revisaram o orçamento inicial para R\$ 1.527.535.486,93. Em agosto de 2007, foi firmado contrato entre o consórcio e a estatal pela quantia de R\$ 1.821.012.130,93. Com ágio de 23,2% sobre o orçamento, porém, o contrato sofreu incrementos através de vários aditivos e o seu valor final ficou em R\$ 2.339.945.868,56. Os investigadores constataram o pagamento de propina de R\$ 23.384.334,11 para Diretoria de Abastecimento e R\$ 46.768.668,22 para Diretoria de Serviços, representando 1% e 2%, respectivamente, sobre o valor final pactuado.

Outro processo licitatório em que houve fraude ocorreu no contrato da Refinaria Abreu e Lima – RNEST - localizada em Ipojuca – PE. O Objetivo era implantar as UHDT's (Unidades de Hidro Tratamento) e UGH's (Unidades de Geração de Hidrogênio). Assim, em 2009, foi iniciado o procedimento licitatório. Das empresas participantes, quatro consórcios apresentaram propostas. A menor foi apresentada pelo Consórcio RNEST-CONEST, formado pelas empreiteiras Odebrecht e OAS, porém todas elas bem superiores à estimativa inicial. O Consórcio RNEST-CONEST foi o que apresentou menor valor, mesmo assim superou em 49,7% o orçamento da Petrobras. A investigação constatou que as outras três propostas ultrapassaram o valor máximo de contratação. Prática essa que conforma o direcionamento do certame para um determinado Consórcio. Isso notadamente frustra o caráter competitivo do procedimento. Com vistas a parecer um processo lícito, foi aberta uma segunda rodada de

negociações e o Consórcio RNEST-CONEST venceu. O contrato foi celebrado no valor de R\$ 3.190.646.503,15. Os investigadores descobriram o pagamento de propina em quantia de R\$ 31.906.465,03 para a Diretoria de Abastecimento e R\$ 63.812.930,06 para a Diretoria de Serviços da Petrobras, valores esses proporcionais a 1% e 2%, respectivamente, do valor contratual pactuado.

Na implantação das Unidades de Destilação Atmosférica – UDA's da Refinaria Abreu e Lima – RNEST, a Petrobras iniciou em 2009 procedimento licitatório. A estimativa inicial do projeto foi de R\$ 1.270.508.070,67. Para o certame, foram convidadas quinze empreiteiras, todas participantes do “Clube”, porém apenas três consórcios apresentaram propostas e a única dentro do limite estabelecido para contratação foi a do RNEST-CONEST. Consórcio formado pelas construtoras Odebrecht e OAS. Em dezembro de 2009 foi celebrado o contrato no valor de R\$ 1.485.103.583,21. Montante esse superior ao previsto em quase 17%. Foi pago à Diretoria de Abastecimento o percentual de 1%, e 2% para a Diretoria de Serviços pelas Construtoras Odebrecht e OAS. Quantias essas que representam, respectivamente, R\$ 14.851.035,83 e 29.702.071,66. O montante referia-se ao favorecimento ilícito praticado pelas Diretorias da Estatal no certame em que se sagrou vencedor o Consórcio RNEST-CONEST, composto pelas empreiteiras Odebrecht e OAS.

No decurso das investigações, as obras executadas no Complexo Petroquímico do Rio de Janeiro – COMPERJ, situado em Itaboraí-RJ, também foram alvos dos fraudadores. O projeto visava às obras de EPC Pipe Rack. EPC é a empresa de engenharia responsável pelo desenvolvimento do projeto de engenharia multidisciplinar detalhado. Já o Pipe Rack é uma estrutura modularizada de 39 toneladas, ou seja, os módulos que irão compor a administração do Complexo Petroquímico. Com isso, em 2011 teve início o procedimento licitatório do projeto EPC Pipe Rack do Complexo Petroquímico do Rio de Janeiro – COMPERJ. Inicialmente a Estatal orçou o montante do projeto em R\$ 1.614.449.175,10. Foram convidadas quinze empreiteiras para participarem do processo. Todas faziam parte do cartel denominado “Clube”. O procedimento licitatório foi frustrado, pois as cinco propostas apresentadas tinham valor superior ao estabelecido. Desse modo a Diretoria Executiva da Petrobras autorizou contratação direta do Consórcio Pipe Rack formado pelas empreiteiras: Odebrecht, Mendes Júnior e UTC. O contrato foi celebrado pela quantia de R\$ 1.869.624.800,00, esse valor superava em mais de 13% a estimativa inicial. Como os investigadores já sabiam da praxe de pagamento da propina, ficou constatado que a Diretoria

de Abastecimento recebeu R\$ 18.696.248,00 – 1% do contrato original e a Diretoria de Serviços, 2% do valor contratual, em R\$ 37.392.496,00.

Em outro consórcio, TUC Construções do qual faziam parte: Odebrecht, PPI Projeto de Plantas Industriais e UTC Engenharia S/A, os investigadores também descobriram fraudes. No ano de 2011, a Petrobras autorizou contratação direta para execução de obras das Unidades de Geração de Vapor e Energia, Tratamento de Água e Efluentes do Complexo Petroquímico do Rio de Janeiro - COMPERJ. A Estatal alegou situações de inviabilidade fática para a dispensa de licitação. Foi previsto um montante de R\$ 3.830.898.164,00 para a execução da obra. Após um mês de negociação o contrato foi firmado em R\$ 3.824.500.000,00. Seguindo o mesmo *modus operandi* dos procedimentos anteriores, os investigadores descobriram que, a título de propina, a Diretoria de Abastecimento recebeu R\$ 38.245.000,00 e a de Serviços R\$ 76.490.000,00. Correspondentes, respectivamente, a 1% e 2% do valor pactuado em contrato. No Consórcio composto por: Odebrecht, Camargo Correa e Hochtief do Brasil S.A. o chamado OCCH, os investigadores também encontraram fraudes praticadas pelas construtoras. A Odebrecht era quem subscrevia pelo Consórcio OCCH. No ano de 2006, foi iniciado o procedimento licitatório para contratação de empreiteira para a execução das obras da Sede Administrativa da Petrobras em Vitória-ES. O projeto foi orçado em R\$ 436.668.932,76. Dez empreiteiras foram convidadas a participar do certame. Descobriu-se que, das participantes, sete faziam parte do “Clube” cartel formado pelas dezesseis maiores empreiteiras do país. Após as tratativas de praxe, o Consórcio OCCH, vencedor do processo, assinou contrato no montante de R\$ 486.185.223,77. No tocante a essa obra apenas a Diretoria de Serviços recebeu propina, essa no valor de R\$ 4.861.852,23 ,correspondente a 1% do valor firmado em contrato.

Diante das fraudes constatadas pelos investigadores do MPF, ficou configurada a prática ilícita de: Fraude à licitação, emissão de documentos fiscais falsos, falsificação de contratos e abertura de empresas fantasmas, dentre outras. As práticas ilícitas praticadas pela Construtora Odebrecht desviaram mais de R\$ 1,5 bilhão em recursos da Estatal.

2.3.5.5.1 Perfil dessa fraude:

a) Participação de profissional da área de contabilidade:

Não é possível afirmar.

b) Tipo de fraude:

1. Fraude em licitação; 2. Falsificação de notas fiscais; 3. Falsificação de contratos. 4. Abertura de empresas fantasmas.

c) Como foi descoberta:

1. Operação deflagrada pelo Ministério Público Federal em 2014, em conjunto com Polícia Federal.

d) Características:

1. Fraude em processo licitatório; 2. Prejuízo à sociedade – desvio de recursos públicos; 3. Infração às leis e normas fiscais brasileiras – falsificação de notas; descumprimento ao Tribunal de Contas da União; 5. Abertura de empresas fantasmas – forjar a prestação de serviços ou venda de materiais;

e) Elementos ambientais que facilitavam ou dificultavam suas ocorrências:**1. Fatores:**

1.1. Pressão: não houve;

1.2. Oportunidade: falha nos procedimentos de fiscalização – omissão dos responsáveis;

1.3. Predisposição: sim - intencional – desvio de recursos públicos.

2. Componentes:

2.1. Sociedade – foi impactada – danos aos recursos públicos – escassez de investimentos em políticas públicas;

2.2. Marco regulatório – infração às normas e leis brasileiras;

2.3. Competitividade e pressão – não havia;

2.4. Indivíduos – ação criminosa de indivíduos.

2.5. Organização – fraude realizada em ambiente distinto da organização.

3. Processo:

3.1. Concepção – sim (modo esquematizado de operação);

3.2. Implantação – sim;

3.3. Manutenção – sim (prática realizada há mais de dez anos);

3.4. Resultado – sim (desvio de recursos públicos superior a R\$ 1,5 bilhão).

4. Consequências para os profissionais envolvidos – Não é possível determinar a participação de profissional contábil. Na análise das investigações do MPF, não há citação do envolvimento ou participação de Contador.

5. O modo de operação – sistemática.

6. Relação com a contabilidade – sim.

3 METODOLOGIA

Para o projeto de pesquisa utilizou-se a metodologia, quanto aos objetivos, descritiva, pois visou a descrever as características da fraude contábil e traçar o seu perfil. No que tange aos procedimentos, foi adotada a pesquisa bibliográfica; pretendeu-se obter informações e conhecimentos prévios sobre o tema “Fraude Contábil”. Quanto à abordagem, a pesquisa foi qualitativa, teve o intuito de compreender as interações das variáveis que influenciam na fraude contábil.

3.1 Delimitação da Pesquisa

O nosso trabalho baseou-se em procurar traçar o perfil das fraudes contábeis ocorridas entre 2010 a 2015 em empresas no Brasil e que tiveram a sua divulgação em sites de grande relevância. Para isso, utilizou-se o mecanismo de pesquisa do *google*. A princípio buscou-se o termo “Fraudes Contábeis ocorridas no Brasil entre 2010 e 2015”. Em seguida pesquisou-se o termo “Corrupção no Brasil ocorrida entre 2010 e 2015”. Assim, buscou-se alcançar as fraudes ocorridas no período em questão no Brasil.

Procurou-se também identificar os componentes do ambiente que influenciam na prática da Fraude. Para isso buscou-se a leitura de uma tese de doutorado apresentada à Fundação Getúlio Vargas. Enfatizaram-se também as punições que são aplicadas àqueles que praticam esses delitos. Bem como procurou-se também destacar os tipos mais comuns de Fraudes cometidas.

A nossa pesquisa não visou encontrar indiciados ou culpados, por isso, os nomes dos possíveis envolvidos foram omitidos, já que esse não foi nosso objetivo, mas apenas traçar o perfil das fraudes contábeis ocorridas no período, procurando encontrar semelhanças entre os delitos praticados no período delimitado. Em cada Fraude, divulgou-se o ano, porém esse não corresponde necessariamente ao período em que ocorreu, mas sim em que foi descoberto.

Os sites pesquisados foram: Veja, Isto é Dinheiro, Uol, G1, Oglabo, MPF, TCU etc. Nessa consulta foram encontradas as fraudes do Panamericano, Carrefour e Café Pilão. Essas não envolveram o desvio de recursos públicos. Em outra pesquisa, que envolve o termo corrupção, encontraram-se as fraudes praticadas pelas maiores empreiteiras do país e que foram descobertas pela Operação Lava Jato, deflagrada em 2014 pelo Ministério Público

Federal (MPF), em conjunto com a Polícia Federal, Justiça Federal e Tribunal de Contas da União dentre outros.

O ano citado para cada fraude pode não ter sido exatamente quando ela ocorreu, mas quando foi descoberta. Como é o caso das Fraudes nas Construtoras Camargo Correa, OAS, Andrade Gutierrez, Odebrecht e Eletronuclear. Todos esses casos foram descobertos através da operação Lava Jato que foi deflagrada em 2014 pelo Ministério Público Federal (MPF) e Polícia Federal. A nossa pesquisa baseou-se exclusivamente nas denúncias do MPF. No decorrer da nossa pesquisa, as fraudes nas Construtoras: Galvão Engenharia, Engevix, Mendes Júnior, Camargo Correa, UTC, Setal e na Petrobras não puderam ser concluídas porque a página que continha as denúncias do MPF ficou inacessível. Apresentava a mensagem acesso negado. Entrou-se em contato com o MPF através da Sala do Cidadão e fomos informados que os processos haviam sido movimentados e se encontravam em mãos dos Procuradores da República. Anexaram-se os documentos a fim de corroborar com a nossa informação.

A fim de descrever a prática criminosa cometida pelas empreiteiras, apresentam-se como base as denúncias do MPF. Na consulta pública disponibilizada pelo órgão, estão descritos e detalhados os crimes praticados. Por se tratar de peças extensas procurou-se sintetizar a descrição da fraude, a fim de não cansar o leitor e tornar a leitura dinâmica.

4. ANÁLISE E DADOS

Esse capítulo visa traçar o perfil das fraudes contábeis ocorridas no período delimitado pela pesquisa. Acima explicou-se como ocorreu a fraude em cada empresa. Através da tabela e gráfico procura-se dimensionar cada fraude com seu respectivo valor. As variáveis “valor”, “ano”, “envolvimento” (sem citar nomes), “desvio de dinheiro público” e “prejudicados” servirão de auxílio para a análise do perfil das fraudes ocorridas no período.

Tabela 1: Valor das Fraudes ocorridas entre 2010 a 2015

Empresa envolvida na Fraude	ANO	Valor prejuízo (R\$)	Envolvimento da Diretoria	Ato isolado ou em conjunto	Houve desvio de Recurso Público	Maiores prejudicados com a Fraude
Banco Panamericano	2010	1,4 bilhão	Sim	conjunto	não	Mercado financeiro, investidores e sociedade.
Carrefour	2010	1,2 bilhão	Sim	conjunto	não	Mercado financeiro, investidores e sociedade.
Café Pilão	2012	1,2 bilhão	Sim	conjunto	não	Mercado financeiro, investidores e sociedade.
Camargo Correa	2014	383 milhões	Sim	conjunto com a Diretoria da Petrobras	sim	Sociedade e funcionários da Estatal.
OAS	2014	1,6 bilhão	sim	conjunto com a Diretoria da Petrobras	sim	Sociedade e funcionários da Estatal.
Andrade Gutierrez	2015	1,8 bilhão	sim	conjunto com a Diretoria da Petrobras	sim	Sociedade e funcionários da Estatal.
Eletronuclear	2015	494 milhões	sim	Conjunto com as Diretorias de construtoras Andrade Gutierrez e Engevix	sim	Sociedade e funcionários da Estatal.
Odebrecht	2015	1,5 bilhão	sim	conjunto com a Diretoria da Petrobras	sim	Sociedade e funcionários da Estatal.

Fonte: Dados da pesquisa, elaboração autor (2017).

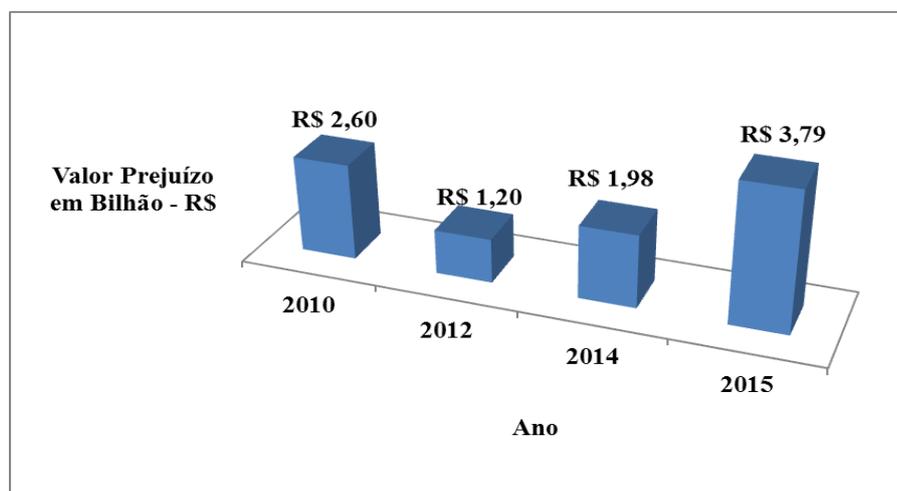
A partir da análise da tabela pode-se inferir que, nas fraudes ocorridas no período que abrange a pesquisa, em todas houve a participação da cúpula da empresa. E todos os atos fraudulentos foram praticados em conjunto. Não ocorreram práticas com a participação isolada. Outro item que vale destacar é que o objetivo era obter vantagem indevida para o grupo. Das empresas que praticaram o delito, em cinco houve o desvio de dinheiro público. Os maiores prejudicados foram a sociedade, investidores e funcionários, além do mercado financeiro.

É necessário destacar que em todas as fraudes as suas práticas perduraram por algum tempo em períodos longos. Em alguns casos em mais de dez anos.

Verifica-se também que não é fácil descobrir uma fraude tampouco coibi-la. Pois, com a participação da direção, o delito torna-se sofisticado.

No gráfico abaixo, demonstram-se os valores em prejuízo que as fraudes causam a cada ano.

Figura 01: Prejuízo com Fraudes por Ano



Fonte: Dados da pesquisa, elaboração própria (2017).

Quadro 04 – Perfil das Fraudes estudadas ocorridas entre 2010 e 2015

(continua)

	Participação do profissional de Contabilidade	Tipo de Fraude	Descoberta	Características	Fatores	Componentes	Processos	Modo de operação	Relação com a contabilidade
Banco Panamericano	sim	contas a receber	controle feito pelo Banco Central.	danos ao patrimônio PJ e PF.	pressão	sociedade	concepção	sistemática	sim
		vendas de ativos		infração Contábil	oportunidade	marco regulatório	implantação		
		demonstrações		omissão do profissional	predisposição	indivíduos	manutenção		
		desvio de recursos		classif. errada inf. Contábeis		organização	resultado		
Carrefour	sim	conta de resultados	realização de auditoria extena.	danos ao patrimônio PJ e PF.	pressão	sociedade	concepção	sistemática	sim
		demonstrações		infração Contábil	oportunidade	marco regulatório	implantação		
				omissão do profissional	predisposição	indivíduos	manutenção		
				classif. errada inf. Contábeis		organização	resultado		

(continuação)

Café Pilão	sim	conta de estoques	posse do novo diretor financeiro	danos ao patrimônio PJ e PF.	pressão	sociedade	concepção	sistemática	sim
		contas a receber		infração Contábil	oportunidade	marco regulatório	implantação		
		demonstrações		omissão do profissional	predisposição	indivíduos	manutenção		
		conta de resultados		classif. errada inf. Contábeis		organização	resultado		
Camargo Correa	não é possível afirmar	Fraude em licitação	operação deflgrada pelo MPF e PF	Fraude em licitação	oportunidade	sociedade	concepção	sistemática	sim
		falsificação de notas		prejuízo à sociedade - desvio de recursos públicos	predisposição	marco regulatório	implantação		
		falsificação de contratos		falsificação de notas		indivíduos	manutenção		
		abertura de emp. fantasmas		descumprimento de normas do TCU		organização	resultado		
OAS	não é possível afirmar	Fraude em licitação	operação deflgrada pelo MPF e PF	Fraude em licitação	oportunidade	sociedade	concepção	sistemática	sim
		falsificação de notas		prejuízo à sociedade - desvio de recursos públicos	predisposição	marco regulatório	implantação		
		falsificação de contratos		falsificação de notas		indivíduos	manutenção		
		abertura de emp. fantasmas		descumprimento de normas do TCU		organização	resultado		

(conclusão)

Andrade Gutierrez	não é possível afirmar	Fraude em licitação	operação deflagrada pelo MPF e PF	Fraude em licitação	oportunidade	sociedade	concepção	sistemática	sim
		falsificação de notas		prejuízo à sociedade - desvio de recursos públicos	predisposição	marco regulatório	implantação		
		falsificação de contratos		falsificação de notas		indivíduos	manutenção		
		abertura de emp. fantasmas		descumprimento de normas do TCU		organização	resultado		
Eletronuclear	não é possível afirmar	Fraude em licitação	operação deflagrada pelo MPF e PF	prejuízo ao patrimônio da empresas	oportunidade	sociedade	concepção	sistemática	sim
		falsificação de contratos		prejuízo à sociedade - desvio de recursos públicos	predisposição	marco regulatório	implantação		
				omissão dos responsáveis pela fiscalização		indivíduos	manutenção		
						organização	resultado		
Odebrecht	não é possível afirmar	Fraude em licitação	operação deflagrada pelo MPF e PF	Fraude em licitação	oportunidade	sociedade	concepção	sistemática	sim
		falsificação de notas		prejuízo à sociedade - desvio de recursos públicos	predisposição	marco regulatório	implantação		
		falsificação de contratos		falsificação de notas		indivíduos	manutenção		
		abertura de emp. fantasmas		descumprimento de normas do TCU		organização	resultado		

Fonte: Dados da pesquisa, elaboração própria (2017).

Na análise do quadro acima, a fim de traçar o perfil das fraudes contábeis, verifica-se que alguns fatores e etapas que compõem a Fraude se repetem. Nas fraudes do Panamericano, Carrefour e Café Pilão, a participação do Contador é identificável. Já nas fraudes das empresas: Camargo Correa, OAS, Andrade Gutierrez, Eletronuclear e Odebrecht não é possível identificar a participação do Profissional Contábil.

Os tipos de fraude se assemelham nas empresas Banco Panamericano, Carrefour e Café Pilão. Nessas as ocorrências são aquelas que envolvem a adulteração de balanço e lançamentos em contas contábeis indevidamente. E são semelhantes nas empresas Camargo Correa, OAS, Andrade Gutierrez, Eletronuclear e Odebrecht. Aqui prepondera a falsificação de documentos como notas e contratos, além da fraude em licitação.

As características da fraude nas empresas Panamericano, Carrefour e Café Pilão são parecidas, visto que todas tiveram prejuízo no próprio patrimônio. Enquanto que as fraudes na Camargo Correa, OAS, Andrade Gutierrez e Odebrecht não apresentaram prejuízo em seu próprio patrimônio. O objetivo do crime praticado por estas era lesar o patrimônio de terceiros. Já a Eletronuclear teve dano em seu próprio patrimônio.

Os fatores oportunidade e predisposição estiveram presentes em todas as Fraudes.

Enquanto a pressão apenas nas fraudes ocorridas no Panamericano, Carrefour e Café Pilão. Os componentes “sociedade”, “marco regulatório”, “indivíduos” e “organização” estiveram presentes nas fraudes ocorridas no período delimitado. Os processos “concepção”, “implantação”, “manutenção” e “resultado” também foram idênticos nos atos fraudulentos ocorridos.

O modo de operação foi o mesmo em todas as ocorrências de fraude, bem como em todas elas há relação com a contabilidade.

4.1. Análise do Quadro 02 - Tipos de Fraudes e sua ocorrência nos casos em foco.

Os tipos de fraude com maior ocorrência são aqueles nas contas patrimoniais que pertencem ao ativo, em particular as contas que envolvem as transações com dinheiro, seja na conta caixa ou contas a receber. A conta de estoques foi objeto de fraude em duas empresas: Carrefour e Café Pilão. Na fraude envolvendo o Carrefour o passivo foi adulterado. Convém ressaltar que o patrimônio líquido não foi fraldado diretamente em nenhum caso de

fraude ocorrido no período, porém, as fraudes afetaram o seu resultado. Por isso, na elaboração do quadro, colocou-se a incidência da fraude no patrimônio líquido.

5 CONSIDERAÇÕES FINAIS

O objetivo do trabalho foi alcançado, pois foi possível traçar o perfil das fraudes contábeis ocorridas entre 2010 a 2015. A questão problema e as secundárias foram devidamente respondidas. A hipótese de pesquisa foi comprovada, constata-se que foi possível traçar o perfil das fraudes pesquisadas.

Com isso, ao examinar o perfil das fraudes contábeis, encontram-se semelhanças entre uma e outra. Assim, torna-se possível, a partir da análise de cada elemento da composição da fraude, buscar eliminar os fatores e componentes que mais se repetem, e, desse modo, desenvolver meios que dificultem a sua prática.

Nas fraudes ocorridas no período teve a do Banco Panamericano em que a própria diretoria adulterou os registros contábeis com o intuito de fraudar o resultado do balanço patrimonial. Assim, era apresentado ao mercado financeiro um resultado que não condizia com a realidade. Ressalta-se que essa prática ocorreu durante alguns anos, o que demonstra uma fragilidade dos controles externos.

Na empresa Carrefour, a diretoria da filial brasileira com o intuito de receber o bônus da matriz efetuou registros incompatíveis com a boa governança, causando prejuízo para a sociedade brasileira e investidores no mercado de ações internacional. Novamente vimos que isso ocorrera em anos anteriores e que uma empresa de auditoria renomada foi incapaz de descobrir uma prática conhecida no mercado.

Na gigante do café, a empresa Pilão, o registro da previsão de vendas para o exercício era contabilizado como concretizada sem de fato ter ocorrido. É o que o mercado conhece por antecipação de vendas. Além do mais a despesa com verba promocional era contabilizada no contas a receber.

Com a operação Lava Jato deflagrada em 2014, foi descoberto o maior escândalo de fraude e corrupção do país. O MPF descobriu um cartel denominado de “Clube” composto pelas dezesseis maiores empreiteiras do país. O objetivo era fraudar licitações e desviar bilhões em recursos da Petrobras e Eletronuclear, e o mais espantoso com a conivência da diretoria. Foram constatadas as fraudes: falsificação de notas fiscais, de contratos, documentos, declarações, aberturas de empresas fantasmas, dentre outras. Nas denúncias do MPF os Procuradores da República são taxativos ao dizerem que é impossível quantificar exatamente os valores desviados.

Essas Fraudes e denúncias causam indignação e perplexidade. Diante dos fatos, percebe-se que a Sociedade é a maior prejudicada. Não que seja a única, mas aqueles que sentem que a impunidade prevalecerá. Afinal de contas, é o que se tem constatado. Não se sabe ainda como comportar ante a divulgação de casos como os acima descritos. Apenas tem-se a convicção de que tais fraudes e corrupções incidem diretamente na falta de recursos para as políticas públicas de cunho social e de serviços básicos como saúde e educação, pois os recursos são desviados e não chegam ao seu real destino. Assim, tem-se um quadro de graves mazelas e injustiças sociais: milhares de crianças vagueiam pelas ruas sem a esperança de dias melhores; outros milhares padecem pelos hospitais em busca de um minguado remédio pela sua sobrevivência; é a educação que é um direito de todos não chega para todos. Enfim, uma série de prejuízos à sociedade brasileira. Por isso, afirma-se com convicção que os bilhões desviados em recursos públicos pelos atos fraudulentos poderiam amenizar a situação dramática de muita gente que padece.

Talvez a esperança é o único sentimento que jaz em uma nação que anseia por dias melhores.

REFERÊNCIAS

BEUREN, Ilse Maria et al (Orgs.). **Como Elaborar Trabalhos Monográficos em Contabilidade: Teoria e Prática. 3. ed. São Paulo: Atlas, 2006. 195 p.**

BRASIL. ELETRONUCLEAR. (Org.). A Eletrobras Eletronuclear. 2017. Disponível em: <<http://www.eletronuclear.gov.br/Aempresa.aspx>>. Acesso em: 02 out. 2017.

BRASIL. Lei nº 12529, de 30 de novembro de 2011. **Presidência da República Casa Civil Subchefia Para Assuntos Jurídicos.** Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2011-2014/2011/Lei/L12529.htm>. Acesso em: 04 jul. 2017.

BRASIL. MPF. (Org.). Corrupção ativa e passiva contra executivos da Odebrecht e ex-funcionários da Petrobras. **Processo 5051379-67.2015.4.04.7000**, chave eletrônica 825876223315. **2015.** Disponível em: <<http://www.prpr.mpf.mp.br/pdfs/2015-1/lava-jato-1/denuncia-odebrecht.pdf>>. Acesso em: 28 set. 2017.

BRASIL. MPF. (Org.). Corrupção ativa e passiva, lavagem de dinheiro, evasão de divisas, organização criminosa e embaraço à investigação criminosa por 15 pessoas ligadas a licitações fraudulentas da Eletronuclear. **Processo 5044464-02.2015.4.04.7000.** 2015. Disponível em: <http://www.mpf.mp.br/pgr/copy_of_pdfs/denuncia-eletronuclear.pdf>. Acesso em: 27 set. 2017.

BRASIL. MPF. (Org.). Corrupção, lavagem de dinheiro e formação de organização criminosa relacionada a pessoas vinculadas à empresa OAS – **Processo Penal nº 5083376-05.2014.404.7000**, chave de acesso 330733364414. 2014. Disponível em: <<http://www.mpf.mp.br/para-o-cidadao/caso-lava-jato/atuacao-na-1a-instancia/denuncias-do-mpf/documentos/arquivo-18-denuncia>>. Acesso em: 16 set. 2017.

BRASIL. MPF. (Org.). Corrupção, lavagem de dinheiro e formação de organização criminosa relacionada a pessoas vinculadas às empresas Camargo Correa e UTC – **Processo Penal nº 5083258-29.2014.404.7000**, chave de acesso 248371556614. 2014. Disponível em: <<http://www.mpf.mp.br/para-o-cidadao/caso-lava-jato/atuacao-na-1a-instancia/denuncias-do-mpf/documentos/arquivo-22-denuncia>>. Acesso em: 23 set. 2017.

BRASIL. MPF. (Org.). Organização criminosa, corrupção ativa e passiva e lavagem de dinheiro nacional e internacional por 13 pessoas ligadas às operações da Andrade Gutierrez. **Processo 5036518-76.2015.404.7000**, chave de acesso 654946343615. 2015. Disponível em: <http://www.prpr.mpf.mp.br/pdfs/2015-1/lava-jato-1/24-07-Denuncia_Andrade-Gutierrez.pdf>. Acesso em: 26 set. 2017.

BRASIL. MPF. (Org.). Por onde começou. 2014. Disponível em: <<http://lavajato.mpf.mp.br/atuacao-na-1a-instancia/investigacao/historico/por-onde-comecou>>. Acesso em: 15 set. 2017.

BRASIL. MPF. **Denúncias**. 2014. Disponível em: <<http://lavajato.mpf.mp.br/atuacao-na-1a-instancia/denuncias-do-mpf>>. Acesso em: 16 set. 2017.

BRASIL. TCU. (Org.). **ACÓRDÃO 1583/2016 - PLENÁRIO**. 2016. Disponível em: <<https://contas.tcu.gov.br/pesquisaJurisprudencia/#/detalhamento/11/%2a/NUMACORDAO%3A1583%20ANOACORDAO%3A2016%20COLEGIADO%3A%22Plen%C3%A1rio%22/DTRELEVANCIA%20desc/false/1>>. Acesso em: 29 set. 2017.

CFC (São Paulo) (Org.). **Rombo**: Banco informava R\$ 1,6 bi em créditos cedidos e compradores apontavam R\$ 5,5 bi.2011. Disponível em: <<https://cfc.jusbrasil.com.br/noticias/2546625/relatorio-do-bc-aponta-detalhes-da-fraude-no-panamericano>>. Acesso em: 11 set. 2017.

CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE (Brasil) (Ed.). **Resolução 1.207**, de 27 de novembro de 2009: Reformulada pela NBC TA 240 (R1), de 19 de agosto de 2016. 2009. Disponível em: <[http://www2.cfc.org.br/sisweb/sre/detalhes_sre.aspx?Codigo=2016/NBCTA240\(R1\)](http://www2.cfc.org.br/sisweb/sre/detalhes_sre.aspx?Codigo=2016/NBCTA240(R1))>. Acesso em: 23 jun. 2017.

COSTA, Ana Paula Paulino da; WOOD JUNIOR, Thomaz. **Fraudes Corporativas**. 2012. **Revista de Administração de Empresas**. Disponível em: <http://www.scielo.br/scielo.php?script=sci_arttext&pid=S0034-75902012000400008&lng=pt&tlng=pt>. Acesso em: 26 jun. 2017.

EXAME . **Conselho de Contabilidade investiga Carrefour após Panamericano**. 2010. Disponível em: <<http://exame.abril.com.br/negocios/conselho-de-contabilidade-investiga-carrefour-apos-panamericano/>>. Acesso em: 11 set. 2017.

FOLHA DE SÃO PAULO (Brasil) . **Rombo por falência de PanAmericano seria de R\$ 900 mi; banco pagou IR sem dever**. 2010. Disponível em: <<http://www1.folha.uol.com.br/mercado/2010/11/828731-rombo-por-falencia-de-panamericano-seria-de-r-900-mi-banco-pagou-ir-sem-dever.shtml>>. Acesso em: 29 jun. 2017.

G1 (São Paulo e Brasília). **Panamericano não deu baixa em ativos vendidos, diz diretor do BC**. 2010. Disponível em: <<http://g1.globo.com/economia-e-negocios/noticia/2010/11/problema-no-panamericano-foi-identificado-ha-seis-semanas-diz-bc.html>>. Acesso em: 01 set. 2017.

MARCONI, Marina de Andrade; LAKATOS, Eva Maria. **Técnicas de Pesquisa**. 7. ed. São Paulo: Atlas, 2012. 277 p.

MARION, José Carlos. **Contabilidade Básica**. 8. ed. São Paulo: Atlas, 2008. 257 p.

MARION, José Carlos; DIAS, Reinaldo; TRALDI, Maria Cristina. **Monografia Para os Cursos de Administração, Contabilidade e Economia**. São Paulo: Atlas, 2002. 135 p.

O GLOBO (Rio de Janeiro). **Entenda o caso Panamericano**. 2011. Disponível em: <<https://oglobo.globo.com/economia/entenda-caso-panamericano-2830355>>. Acesso em: 01 set. 2017.

RICHARDSON, Roberto Jarry. **Pesquisa social: métodos e técnicas**. 3. ed. São Paulo: Atlas, 1999.

SÁ, Antônio Lopes de; HOOG, Wilson Alberto Zappa. **Corrupção, fraude e contabilidade**. 5. ed. Curitiba: Juruá, 2015. 236 p.

SÁ, Antônio Lopes de; HOOG, Wilson Alberto Zappa. **Corrupção, fraude e contabilidade**. 4. ed. Curitiba: Juruá, 2012. 218 p.

SEABRA, Rafael. **Entenda o caso Banco Panamericano**. 2010. Disponível em: <<https://queroficarrico.com/blog/entenda-o-caso-banco-panamericano/>>. Acesso em: 11 set. 2017.

VEJA (Brasil). **Auditoria revela fraude de R\$ 200 milhões no café Pilão**. 2012. Disponível em: <<http://veja.abril.com.br/economia/auditoria-revela-fraude-de-r-200-milhoes-no-cafe-pilao/>>. Acesso em: 02 set. 2017.

VERSIANI, Isabel (Ed.). **BC detectou falhas no PanAmericano há 6 semanas**. 2010. Reuters. Disponível em: <<https://economia.uol.com.br/ultimas-noticias/reuters/2010/11/10/-bc-detectou-falhas-no-panamericano-ha-6-semanas-fonte.jhtm>>. Acesso em: 29 jun. 2017.

WISNIEVSKI, Gilmar. Responsabilidade do auditor relacionada com fraude em auditoria de demonstrações contábeis. In: Academia Brasileira de Ciências Contábeis et al. (org.). PROCONTAB: **Auditoria Independente**: Programa de Atualização em Contabilidade: Ciclo 1. Porto Alegre: Artmed Panamericana; 2016. P. 27-72. (Sistema de Educação Continuada a Distância, v. 3).

ANEXOS

ANEXO A – TRECHO DAS LEIS QUE TRATAM DAS CONSEQUÊNCIAS AOS PROFISSIONAIS CONTÁBEIS QUE COMETEM FRAUDE

Código de ética do Profissional Contábil de 1996

O Profissional da Contabilidade deve, com relação à classe, observar as seguintes normas de conduta: *(Redação alterada pela Resolução CFC nº 1.307/10, de 09/12/2010)*

II – zelar pelo prestígio da classe, pela dignidade profissional e pelo aperfeiçoamento de suas instituições;

V – zelar pelo cumprimento deste Código;

Art. 12 A transgressão de preceito deste Código constitui infração ética, sancionada, segundo a gravidade, com a aplicação de uma das seguintes penalidades:

I – advertência reservada;

II – censura reservada;

III – censura pública.

[...]

§ 2º Na aplicação das sanções éticas, podem ser consideradas como agravantes: *(Criado pelo Art. 25, da Resolução CFC nº 1.307/10, de 09/12/2010)*

I – Ação cometida que resulte em ato que denigra publicamente a imagem do Profissional da Contabilidade; *(Criado pelo Art. 25, da Resolução CFC nº 1.307/10, de 09/12/2010)*

II – punição ética anterior transitada em julgado. *(Criado pelo Art. 25, da Resolução CFC nº 1.307/10, de 09/12/2010).*

Lei 12.529/2011 - dos crimes contra a ordem econômica.

Art. 36. Constituem infração da ordem econômica, independentemente de culpa, os atos sob qualquer forma manifestados, que tenham por objeto ou possam produzir os seguintes efeitos, ainda que não sejam alcançados:

I - limitar, falsear ou de qualquer forma prejudicar a livre concorrência ou a livre iniciativa;

II - dominar mercado relevante de bens ou serviços;

III - aumentar arbitrariamente os lucros; e

IV - exercer de forma abusiva posição dominante.

§ 1º A conquista de mercado resultante de processo natural fundado na maior eficiência de agente econômico em relação a seus competidores não caracteriza o ilícito previsto no inciso II do caput deste artigo.

§ 2º Presume-se posição dominante sempre que uma empresa ou grupo de empresas for capaz de alterar unilateral ou coordenadamente as condições de mercado ou quando controlar 20% (vinte por cento) ou mais do mercado relevante, podendo este percentual ser alterado pelo Cade para setores específicos da economia.

Art. 37. A prática de infração da ordem econômica sujeita os responsáveis às seguintes penas:

I - no caso de empresa, multa de 0,1% (um décimo por cento) a 20% (vinte por cento) do valor do faturamento bruto da empresa, grupo ou conglomerado obtido, no último exercício anterior à instauração do processo administrativo, no ramo de atividade empresarial em que ocorreu a infração, a qual nunca será inferior à vantagem auferida, quando for possível sua estimação;

II - no caso das demais pessoas físicas ou jurídicas de direito público ou privado, bem como quaisquer associações de entidades ou pessoas constituídas de fato ou de direito, ainda que temporariamente, com ou sem personalidade jurídica, que não exerçam atividade empresarial, não sendo possível utilizar-se o critério do valor do faturamento bruto, a multa será entre R\$ 50.000,00 (cinquenta mil reais) e R\$ 2.000.000.000,00 (dois bilhões de reais);

III - no caso de administrador, direta ou indiretamente responsável pela infração cometida, quando comprovada a sua culpa ou dolo, multa de 1% (um por cento) a 20% (vinte por cento) daquela aplicada à empresa, no caso previsto no inciso I do caput deste artigo, ou às pessoas jurídicas ou entidades, nos casos previstos no inciso II do caput deste artigo.

§ 1º Em caso de reincidência, as multas cominadas serão aplicadas em dobro.

§ 2º No cálculo do valor da multa de que trata o inciso I do caput deste artigo, o Cade poderá considerar o faturamento total da empresa ou grupo de empresas, quando não dispuser do valor do faturamento no ramo de atividade empresarial em que ocorreu a infração, definido pelo Cade, ou quando este for apresentado de forma incompleta e/ou não demonstrado de forma inequívoca e idônea.

Art. 38. Sem prejuízo das penas cominadas no art. 37 desta Lei, quando assim exigir a gravidade dos fatos ou o interesse público geral, poderão ser impostas as seguintes penas, isolada ou cumulativamente:

I - a publicação, em meia página e a expensas do infrator, em jornal indicado na decisão, de extrato da decisão condenatória, por 2 (dois) dias seguidos, de 1 (uma) a 3 (três) semanas consecutivas;

II - a proibição de contratar com instituições financeiras oficiais e participar de licitação tendo por objeto aquisições, alienações, realização de obras e serviços, concessão de serviços públicos, na administração pública federal, estadual, municipal e do Distrito Federal, bem como em entidades da administração indireta, por prazo não inferior a 5 (cinco) anos;

III - a inscrição do infrator no Cadastro Nacional de Defesa do Consumidor;

IV - a recomendação aos órgãos públicos competentes para que:

a) seja concedida licença compulsória de direito de propriedade intelectual de titularidade do infrator, quando a infração estiver relacionada ao uso desse direito;

b) não seja concedido ao infrator parcelamento de tributos federais por ele devidos ou para que sejam cancelados, no todo ou em parte, incentivos fiscais ou subsídios públicos;

V - a cisão de sociedade, transferência de controle societário, venda de ativos ou cessação parcial de atividade;

VI - a proibição de exercer o comércio em nome próprio ou como representante de pessoa jurídica, pelo prazo de até 5 (cinco) anos; e

VII - qualquer outro ato ou providência necessários para a eliminação dos efeitos nocivos à ordem econômica.

Art. 39. Pela continuidade de atos ou situações que configurem infração da ordem econômica, após decisão do Tribunal determinando sua cessação, bem como pelo não cumprimento de obrigações de fazer ou não fazer impostas, ou pelo descumprimento de medida preventiva ou termo de compromisso de cessação previstos nesta Lei, o responsável fica sujeito a multa diária fixada em valor de R\$ 5.000,00 (cinco mil reais), podendo ser aumentada em até 50 (cinquenta) vezes, se assim recomendar a situação econômica do infrator e a gravidade da infração.

Art. 40. A recusa, omissão ou retardamento injustificado de informação ou documentos solicitados pelo Cade ou pela Secretaria de Acompanhamento Econômico constitui infração punível com multa diária de R\$ 5.000,00 (cinco mil reais), podendo ser aumentada em até 20

(vinte) vezes, se necessário para garantir sua eficácia, em razão da situação econômica do infrator.

§ 1º O montante fixado para a multa diária de que trata o caput deste artigo constará do documento que contiver a requisição da autoridade competente.

§ 2º Compete à autoridade requisitante a aplicação da multa prevista no caput deste artigo.

§ 3º Tratando-se de empresa estrangeira, responde solidariamente pelo pagamento da multa de que trata o caput sua filial, sucursal, escritório ou estabelecimento situado no País.

Art. 41. A falta injustificada do representado ou de terceiros, quando intimados para prestar esclarecimentos, no curso de inquérito ou processo administrativo, sujeitará o faltante à multa de R\$ 500,00 (quinhentos reais) a R\$ 15.000,00 (quinze mil reais) para cada falta, aplicada conforme sua situação econômica.

Parágrafo único. A multa a que se refere o caput deste artigo será aplicada mediante auto de infração pela autoridade competente.

Art. 42. Impedir, obstruir ou de qualquer outra forma dificultar a realização de inspeção autorizada pelo Plenário do Tribunal, pelo Conselheiro-Relator ou pela Superintendência-Geral no curso de procedimento preparatório, inquérito administrativo, processo administrativo ou qualquer outro procedimento sujeitará o inspecionado ao pagamento de multa de R\$ 20.000,00 (vinte mil reais) a R\$ 400.000,00 (quatrocentos mil reais), conforme a situação econômica do infrator, mediante a lavratura de auto de infração pelo órgão competente.

Art. 43. A enganosidade ou a falsidade de informações, de documentos ou de declarações prestadas por qualquer pessoa ao Cade ou à Secretaria de Acompanhamento Econômico será punível com multa pecuniária no valor de R\$ 5.000,00 (cinco mil reais) a R\$ 5.000.000,00 (cinco milhões de reais), de acordo com a gravidade dos fatos e a situação econômica do infrator, sem prejuízo das demais cominações legais cabíveis.

Art. 44. Aquele que prestar serviços ao Cade ou a Seae, a qualquer título, e que der causa, mesmo que por mera culpa, à disseminação indevida de informação acerca de empresa, coberta por sigilo, será punível com multa pecuniária de R\$ 1.000,00 (mil reais) a R\$ 20.000,00 (vinte mil reais), sem prejuízo de abertura de outros procedimentos cabíveis.

§ 1º Se o autor da disseminação indevida estiver servindo o Cade em virtude de mandato, ou na qualidade de Procurador Federal ou Economista-Chefe, a multa será em dobro.

§ 2º O Regulamento definirá o procedimento para que uma informação seja tida como sigilosa, no âmbito do Cade e da Seae.

Art. 45. Na aplicação das penas estabelecidas nesta Lei, levar-se-á em consideração:

I - a gravidade da infração;

II - a boa-fé do infrator;

III - a vantagem auferida ou pretendida pelo infrator;

IV - a consumação ou não da infração;

V - o grau de lesão, ou perigo de lesão, à livre concorrência, à economia nacional, aos consumidores, ou a terceiros;

VI - os efeitos econômicos negativos produzidos no mercado;

VII - a situação econômica do infrator; e

VIII - a reincidência.

Lei 10.406, - Código Civil de 2002

Art. 186. Aquele que, por ação ou omissão voluntária, negligência ou imprudência, violar direito e causar dano a outrem, ainda que exclusivamente moral, comete ato ilícito.

Art. 187. Também comete ato ilícito o titular de um direito que, ao exercê-lo, excede manifestamente os limites impostos pelo seu fim econômico ou social, pela boa-fé ou pelos bons costumes.

Art. 927. Aquele que, por ato ilícito (arts. 186 e 187), causar dano a outrem, fica obrigado a repará-lo.

Parágrafo único. Haverá obrigação de reparar o dano, independentemente de culpa, nos casos especificados em lei, ou quando a atividade normalmente desenvolvida pelo autor do dano implicar, por sua natureza, risco para os direitos de outrem.

Art. 1.177. Os assentos lançados nos livros ou fichas do preponente, por qualquer dos prepostos encarregados de sua escrituração, produzem, salvo se houver procedido de má-fé, os mesmos efeitos como se o fossem por aquele.

Parágrafo único. No exercício de suas funções, os prepostos são pessoalmente responsáveis, perante os preponentes, pelos atos culposos; e, perante terceiros, solidariamente com o preponente, pelos atos dolosos.

Art. 1.178. Os preponentes são responsáveis pelos atos de quaisquer prepostos, praticados nos seus estabelecimentos e relativos à atividade da empresa, ainda que não autorizados por escrito.

(BRASIL,

2002).

Código Penal - 1940

Art. 29 - Quem, de qualquer modo, concorre para o crime incide nas penas a este cominadas, na medida de sua culpabilidade.

Art. 47 - As penas de interdição temporária de direitos são:

I - proibição do exercício de cargo, função ou atividade pública, bem como de mandato eletivo;

II - proibição do exercício de profissão, atividade ou ofício que dependam de habilitação especial, de licença ou autorização do poder público;

V - proibição de inscrever-se em concurso, avaliação ou exame públicos.

Art. 91 - São efeitos da condenação:

I - tornar certa a obrigação de indenizar o dano causado pelo crime;

Art. 177 - Promover a fundação de sociedade por ações, fazendo, em prospecto ou em comunicação ao público ou à assembléia, afirmação falsa sobre a constituição da sociedade, ou ocultando fraudulentamente fato a ela relativo:

Pena - reclusão, de um a quatro anos, e multa, se o fato não constitui crime contra a economia popular.

§ 1º - Incorrem na mesma pena, se o fato não constitui crime contra a economia popular:

I - o diretor, o gerente ou o fiscal de sociedade por ações, que, em prospecto, relatório, parecer, balanço ou comunicação ao público ou à assembléia, faz afirmação falsa sobre as condições econômicas da sociedade, ou oculta fraudulentamente, no todo ou em parte, fato a elas relativo;

II - o diretor, o gerente ou o fiscal que promove, por qualquer artifício, falsa cotação das ações ou de outros títulos da sociedade;

III - o diretor ou o gerente que toma empréstimo à sociedade ou usa, em proveito próprio ou de terceiro, dos bens ou haveres sociais, sem prévia autorização da assembléia geral;

IV - o diretor ou o gerente que compra ou vende, por conta da sociedade, ações por ela emitidas, salvo quando a lei o permite;

V - o diretor ou o gerente que, como garantia de crédito social, aceita em penhor ou em caução ações da própria sociedade;

VI - o diretor ou o gerente que, na falta de balanço, em desacordo com este, ou mediante balanço falso, distribui lucros ou dividendos fictícios;

VII - o diretor, o gerente ou o fiscal que, por interposta pessoa, ou conluiado com acionista, consegue a aprovação de conta ou parecer;

VIII - o liquidante, nos casos dos ns. I, II, III, IV, V e VII;

IX - o representante da sociedade anônima estrangeira, autorizada a funcionar no País, que pratica os atos mencionados nos ns. I e II, ou dá falsa informação ao Governo.

§ 2º - Incorre na pena de detenção, de seis meses a dois anos, e multa, o acionista que, a fim de obter vantagem para si ou para outrem, negocia o voto nas deliberações de assembléia geral.

Art. 349 - Prestar a criminoso, fora dos casos de co-autoria ou de receptação, auxílio destinado a tornar seguro o proveito do crime:

Pena - detenção, de um a seis meses, e multa. (BRASIL, 1940).

Resolução CFC 1309 de 2010

Art. 58 As penas consistem em:

I – multa;

II – advertência reservada;

III – censura reservada;

IV – censura pública;

V – suspensão do exercício profissional;

VI – cassação do exercício profissional.

§ 1º A pena máxima de suspensão do exercício profissional será de 2 (dois) anos, sem prejuízo do disposto no Art. 59 quanto às causas de agravamento ou aumento de pena.

§ 2º As penalidades previstas nos incisos II, III e IV poderão ser aplicadas isoladamente ou cumuladas com as previstas nos incisos I, V e VI, quando aplicadas contra Profissional da Contabilidade.

§ 3º As penalidades previstas nos incisos II e III são de caráter reservado. As demais são de caráter público.

§ 4º A aplicação da penalidade de cassação do exercício profissional implicará no cancelamento do respectivo registro.

Art. 59 Na fixação da pena serão considerados os antecedentes profissionais, o grau de culpa, as circunstâncias atenuantes e agravantes e as conseqüências da infração, devendo a pena definitiva, nos casos em que houver aumento ou agravamento, obedecer aos limites máximos previstos no Art. 27 do Decreto-lei nº 9.295/46. (BRASIL, 2010).

ANEXO B – NOTÍCIAS VEICULADAS ACERCA DAS FRAUDES NO PANAMERICANO, CARREFOUR E CAFÉ PILÃO.

Panamericano não deu baixa em ativos vendidos, diz diretor do BC

Segundo Alvir Hoffmann, problema foi identificado há seis semanas. Na terça, banco do grupo Silvio Santos anunciou aporte de R\$ 2,5 bi.

Do G1, em São Paulo e em Brasília



Alvir Hoffmann, do BC (Foto: Globo News)

O diretor de Fiscalização do Banco Central, Alvir Hoffmann, afirmou nesta quarta-feira (10), em entrevista à imprensa, que as inconsistências encontradas no balanço do Banco Panamericano, que resultaram na necessidade de injeção de R\$ 2,5 bilhões na instituição financeira, foram identificadas há seis semanas.

O diretor do BC afirmou que há operações de carteiras de crédito que podem estar irregulares há três ou quatro anos. "Digo que tem carteiras no mercado que podem ter essa idade, mas não posso dizer neste momento há quanto tempo ele [o banco] vem fazendo [as supostas irregularidades]", disse.

Segundo o diretor, o banco tinha uma diferença de cerca de R\$ 900 milhões em seus ativos. "O rombo seria em torno de R\$ 900 milhões. Ele tem que repor os R\$ 2,5 bilhões para manter o capital em R\$ 1,6 bilhão, que é o que precisa para continuar com o mesmo tamanho que o banco tem", afirmou.

"Se o banco fosse liquidado, se fosse contabilizar essa inconsistência, que é em torno de R\$ 2,5 bilhões, ficaria com o patrimônio negativo de R\$ 900 milhões. Como o compromisso do

controlador foi absorver todas essas inconsistências, ele fez essa operação de R\$ 2,5 bi e colocou esse dinheiro à disposição para que fosse limpo o balanço do banco", explicou Hoffmann.

De acordo com Hoffman, foram encontradas divergências nas informações sobre operações de venda de carteiras de crédito do Panamericano. Nesse tipo de operação, o banco vende a outra instituição o direito de receber os valores emprestados aos clientes. Segundo o BC, foram encontradas diferenças entre os valores declarados pelo Panamericano e pelos bancos que adquiriram as carteiras.

“Basicamente diz respeito a divergências entre os valores, em que o banco diz que vendeu e o valor que os outros dizem que compraram”, afirmou. “Seria como se eu vendesse o automóvel e mantivesse ele no meu imposto de renda.”

Segundo o diretor de Fiscalização, foi identificado, em cima do balanço de 30 de junho, operações de crédito que já teria sido repassadas, e ainda constavam no balanço do Panamericano. Há indícios, ainda, de que algumas carteiras teriam sido vendidas mais de uma vez.

“São operações volumosas, pacotes de operações que têm 10, 15 mil operações de pequeno valor, se concluiu que algumas operações que já estavam em outros bancos como operações adquiridas por outros bancos, remanesciam no balanço do banco. O banco vendia e não dava baixa daquele ativo.”

Hoffman não quis, no entanto, classificar como fraude as divergências encontradas. “Se foi intencional ou não, eu não sei”, disse ele. “Não temos elementos suficientes ainda para entender por que fizeram isso”.

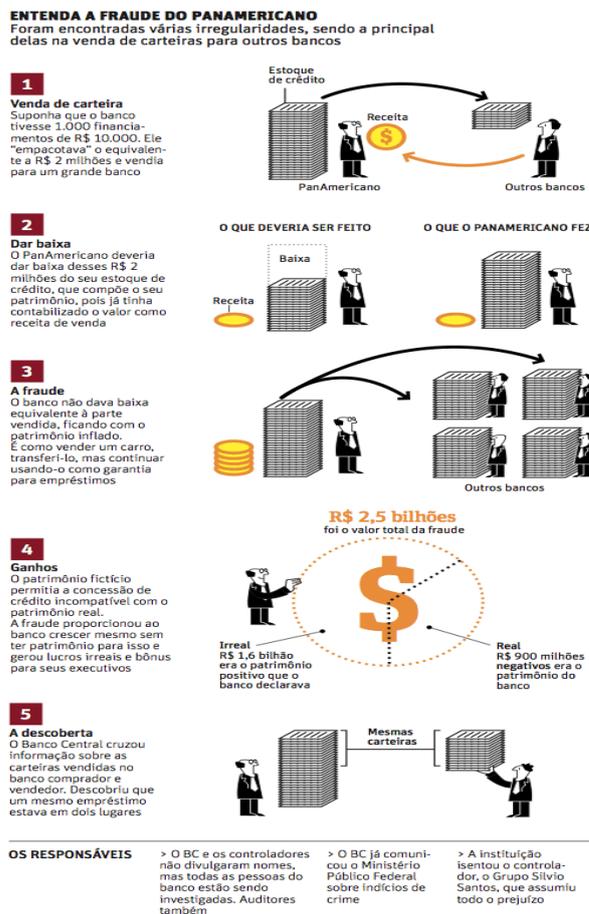
Mais cedo, o Banco Central informou, em nota, que vai investigar o ocorrido no Panamericano. “O Banco Central está tomando todas as providências cabíveis na situação, visando à investigação dos fatos e à apuração de responsabilidades, nos termos de suas competências legais de supervisão do sistema financeiro”, diz o texto.

Segundo Hoffman, não houve falha na fiscalização do Banco Central. “A fiscalização encontrou e rapidamente está resolvendo o problema. Quem falhou foi o banco. O Banco Central não fez nada de errado, quem fez foram eles”, disse. Quanto à possibilidade de o Banco Central liquidar o Panamericano em vez de ter liberado o aporte de R\$ 2,5 bilhões, o procurador-geral do BC, Isaac Sidney Menezes Ferreira, afirmou essa não era uma alternativa.

"O BC só poderia liquidar uma instituição financeira que não tivesse condições de continuar ativa, o que não era o caso do Panamericano", declarou. O diretor de fiscalização afirmou que o Banco Central vai ter pessoas atuando nas investigações diretamente no Banco Panamericano, mas se negou a dizer que a medida represente algum tipo de intervenção. "Não há intervenção branca, isso não existe. Essas pessoas vão aprofundar as investigações, mas o banco continuará a ter autonomia", afirmou.

Fonte: G1 (2010)

Ilustração 1 – Entenda a Fraude do Panamericano



Fonte: Blog Quero Ficar Rico (2010)

Fraude no Carrefour

Rombo do Carrefour no Brasil é de R\$ 1,2 bilhão

Valor é o triplo do que tinha sido anunciado e surgiu após nova auditoria

KPMG encontra prejuízo não detectado pela Deloitte, envolvida no escândalo do banco PanAmericano

MARIANA BARBOSA

CAROLINA MATOS

DE SÃO PAULO

A auditoria nas contas do Carrefour Brasil detectou um rombo contábil de R\$ 1,2 bilhão (550 milhões). O valor é o triplo do que foi reconhecido em outubro pela matriz francesa, de R\$ 400 milhões.

Em julho, a revelação de irregularidades nas contas da rede varejista no Brasil provocou a saída do então presidente, Jean Marc Pueyo, e de toda a diretoria.

Também provocou o rompimento do contrato com a auditoria Deloitte, a mesma envolvida no escândalo do banco PanAmericano.

A Deloitte foi responsável por auditar as contas do Carrefour nos cinco anos até 2009. Auditou, portanto, as contas de toda a gestão de Pueyo, que assumiu o cargo em 2006.

O prejuízo total da empresa foi revelado após a conclusão das auditorias interna e externa realizadas pela KPMG, contratada após a demissão de Pueyo.

Em entrevista a analistas ontem na França, o presidente mundial do Carrefour, Lars Olofsson, afirmou que o valor se refere a problemas apurados "nos últimos cinco anos ou mais".

Em nota, o Carrefour diz que as perdas, que serão incorporadas como despesas não recorrentes em 2010, envolvem itens como ajustes de depreciação e provisões ligadas a litígios trabalhistas.

A Folha apurou que a maquiagem no balanço da rede varejista decorre de uma prática considerada comum no varejo brasileiro no passado, mas que não combina com as regras de governança.

Trata-se de descontar, das despesas, bonificações negociadas com a indústria na compra de produtos. Mas nem sempre os descontos se materializam, e o balanço registra como despesa um valor inferior ao gasto.

A mesma prática teria provocado a saída do presidente do Walmart Brasil, Hector Nuñez, também neste ano.

Procurada, a Deloitte nega irregularidades nas contas do Carrefour. "Se o problema fosse relativo a anos passados, eles não seriam contabilizados em 2010, mas seria necessário refazer os balanços anteriores", diz Maurício Resende, sócio da auditoria. Ele diz que tanto a Deloitte quanto a KPMG auditam contas do Carrefour globalmente e que sua substituição pela KPMG no país faz parte um rodízio determinado pelo cliente. O Carrefour ressalta que há investigações em curso "que permitirão determinar a existência de possíveis responsabilidades". Essa apuração, de acordo com a companhia, deverá ser concluída até o fim do ano.

Apesar das perdas, Olofsson declarou que o Brasil é prioritário e que os planos de expansão estão mantidos.

Fonte: Folha de São Paulo - Matos (2010)

Fraude no Café Pilão

Auditoria revela fraude de R\$ 200 milhões no café Pilão

A gigante do café Master Blenders, dona do Café Pilão, descobriu uma fraude milionária na operação brasileira. A cúpula da empresa caiu — e esse deve ser só o começo

Por Ana Luiza Leal



Xícara de café (Medioimages/Photodisc/Getty Images/VEJA)

Quando decidiu trocar a diretoria financeira do varejista francês Carrefour por um posto semelhante na subsidiária brasileira da holandesa D.E. Master Blenders 1753 (a antiga Sara Lee), dona do café Pilão, em junho deste ano, o paulista André Maurino vislumbrava uma carreira e tanto pela frente.

A operação brasileira de café é a maior da empresa no mundo, com faturamento de 1,5 bilhão de reais, ou 21% da receita global. Marcas como Pilão, Palheta e Café do Ponto fazem da Master Blenders a líder do mercado nacional. E o Brasil é o maior produtor mundial de café e segundo mercado consumidor do produto.

Mas Maurino logo percebeu que, por trás dessa força toda, algo parecia errado. Ante o que ele julgou serem indícios de manipulação de resultados, ele solicitou uma auditoria à PricewaterhouseCoopers. A suspeita chamou a atenção da matriz, que despachou para o Brasil sua cúpula em julho.

Em 1º de agosto, a empresa divulgou um comunicado informando a descoberta de problemas de contabilidade na operação brasileira, que, somados, resultam em perdas de 85

milhões a 95 milhões de euros (de 212 milhões a 237 milhões de reais). Dizia ainda que os balanços financeiros dos últimos três anos e meio seriam revisados.

A informação fez com que as ações da Master Blenders, que havia passado a negociá-las em Amsterdã apenas três semanas antes, desvalorizassem 7% no dia seguinte. “Em questão de minutos perdemos quase 500 milhões de euros (cerca de 1,2 bilhão de reais)”, afirma Errol Keyner, vice-diretor da Associação Holandesa de Acionistas.

Segundo EXAME apurou, a suposta fraude custou o emprego do presidente brasileiro, Dantes Hurtado, do antigo diretor financeiro e do segundo executivo de finanças, demitidos na primeira semana de setembro. Procurada, a Master Blenders não deu entrevista nem confirmou as demissões.

A Master Blenders contratou em julho a auditoria Ernst & Young e a empresa de investigação americana Kroll. O que aconteceu? Sabe-se até agora que a maior parte do problema estava no departamento de vendas. Para cumprir as metas de crescimento estabelecidas pela matriz e garantir seus bônus anuais, alguns executivos teriam registrado uma série de pedidos de varejistas por conta própria, sem que eles fossem oficialmente realizados – uma prática conhecida como “antecipação de venda”.

Ao final, o varejista até aceitava a compra, mas só pagava quando desejava de fato recebê-la, o que poderia levar meses. Na contabilidade da empresa, no entanto, constava o valor integral da venda. Outro malabarismo acontecia na relação com os grandes varejistas e atacadistas.

Para convencê-los a fazer novos pedidos, mesmo quando seus estoques estavam cheios, a equipe da Master Blenders aumentava em até 50% a verba promocional paga à rede. Esse tipo de verba é usado para inclusão de seus produtos em tabloides ou para garantir uma posição privilegiada na gôndola, uma prática comum no mercado.

Ocorre que, em alguns meses, a Master Blenders não teria lançado no balanço o pagamento dessa verba como despesa, mas como “contas a receber” – por exemplo, vendia 1 milhão de reais para um varejista, mas ele pagava apenas 800 000 reais porque cobrava 200 000 reais de verba promocional. Como o dinheiro nunca voltava, isso virou uma bola de neve no balanço.

Para uma empresa do tamanho da Master Blenders, que fatura o equivalente a 7 bilhões de reais, um erro de 200 milhões de reais nas contas não chega a ser uma catástrofe – segundo dados da consultoria KPMG, empresas brasileiras e americanas perdem o

equivalente a 5% do PIB em fraudes a cada ano. O maior problema está na crise de confiança que esse tipo de notícia gera.

Do balanço apresentado aos investidores na época da venda das ações, o lucro dos últimos três anos e meio ficou 37 milhões de euros menor. Por causa da revisão das informações, a associação de investidores holandeses passou a exigir uma compensação da companhia e de quem assinou seu prospecto de entrada na bolsa – no caso, a auditoria Price e o banco ABN Amro.

Oficialmente, a Master Blenders afirma que “a investigação interna já foi praticamente concluída e não revelou novas descobertas ou impactos financeiros adicionais” na operação brasileira. Mas a investigação iniciada por Ernst & Young e Kroll, que começou em julho, está programada para terminar em outubro. Ou seja, mais detalhes podem ser revelados – e não se descarta que novas perdas tenham de ser contabilizadas no balanço da empresa que é líder em vendas de café no país.

Fonte: Revista Veja - Leal (2012)

ANEXO C – SÍNTESE DAS DENÚNCIAS APRESENTADAS PELO MPF DAS FRAUDES COMETIDAS PELAS EMPREITEIRAS – OPERAÇÃO LAVA JATO

Fraude na Empresa Consórcio Nacional Camargo Correa

Lavagem de dinheiro desviado da Petrobras – Processo penal nº 5026212-82.2014.404.7000, chave de acesso 160320068914:

Síntese: Em 23 de abril de 2014, o Ministério Público Federal ofereceu denúncia em desfavor de [...].

Empresa beneficiada com contratos inflados, o Consórcio CNCC – Camargo Correa CNEC pagou propina da ordem de R\$ 25 milhões ao ex-diretor de Abastecimento da Petrobras, [...] com dinheiro oriundo de crime de fraude à licitação. [...] O dinheiro de propina seguia do Consórcio para empresas fornecedoras de tubos, [...], como se dissesse respeito ao pagamento pelo fornecimento de tubos e serviços. [...].

Fonte: MPF (2014)

Fraude na Empresa OAS

Corrupção, lavagem de dinheiro e formação de organização criminosa relacionada a pessoas vinculadas à empresa OAS – Processo Penal nº 5083376-05.2014.404.7000, chave de acesso 330733364414:

Síntese: Em 11 de dezembro de 2014, o Ministério Público Federal ofereceu denúncia contra [...].

Pessoas vinculadas à empreiteira corruptora pagavam propina para [...], então diretor de Abastecimento da Petrobras. A propina vinha do lucro obtido com os crimes de fraude à licitação e formação de cartel, praticados em detrimento da Petrobras. Para que o dinheiro chegasse “limpo” ao diretor, [...] e outros operadores financeiros o lavavam, inclusive mediante contratos fictícios de prestação de serviços entre as empreiteiras e empresas de fachada controladas pelos operadores financeiros. O valor de corrupção foi de aproximadamente R\$ 30 milhões, e o valor envolvido na lavagem de aproximadamente R\$ 10 milhões. Foram 20 atos de corrupção e 14 de lavagem de dinheiro. Pediu-se ressarcimento no valor de aproximadamente R\$ 200 milhões.

Fonte: MPF (2014)

Fraude na Andrade Gutiérrez

Organização criminosa, corrupção ativa e passiva e lavagem de dinheiro nacional e internacional por 13 pessoas ligadas às operações da Andrade Gutierrez. Processo 5036518-

76.2015.404.7000, chave de acesso 654946343615:
Em 24 de julho de 2015, o Ministério Público Federal no Paraná ofereceu denúncia contra treze pessoas ligadas às operações do Grupo Andrade Gutierrez na Petrobras pelos crimes de organização criminosa, corrupção ativa e passiva e lavagem de dinheiro. Segundo a denúncia, no período entre 2006 e 2014, executivos do Grupo Andrade Gutierrez lavaram dinheiro por meio de operadores financeiros para repassar os valores a então diretores da Petrobras, que os destinavam a grupos políticos responsáveis pela indicação das Diretorias, corrompidas para direcionar as licitações às empresas integrantes do cartel.

Fonte: MPF (2015)

Fraude na Eletronuclear

Corrupção ativa e passiva, lavagem de dinheiro, evasão de divisas, organização criminosa e embaraço à investigação criminosa por 15 pessoas ligadas a licitações fraudulentas da Eletronuclear. Processo 5044464-02.2015.4.04.7000:
Em 1º de setembro de 2015, o Ministério Público Federal no Paraná ofereceu denúncia expondo esquema criminoso que atuou nas licitações da Eletronuclear. Houve formação de cartel, principalmente nas licitações de serviços de montagem da Usina Angra 3. As empreiteiras Andrade Gutierrez e Engevix, contratadas pela Eletronuclear, [...].

Fonte: MPF (2015)

Fraude na Odebrecht

Corrupção ativa e passiva contra executivos da Odebrecht e ex-funcionários da Petrobras. Processo 5051379-67.2015.4.04.7000, chave eletrônica 825876223315.
Síntese: **Em 16 de outubro de 2015, o Ministério Público Federal no Paraná ofereceu denúncia contra executivos do Grupo Odebrecht e ex-funcionários do alto escalão da Petrobras. Os executivos [...], no interesse da obtenção de vantagens para a Construtora Norberto Odebrecht em razão de oito contratos por ela firmados com a Petrobras. [...], foram acusados pela prática do crime de corrupção passiva. Foram 64 crimes praticados de 09/12/2004 a 03/08/2011, envolvendo propinas que chegaram a R\$ 137 milhões.**

Fonte: MPF (2015)

Telas demonstrando o acesso negado em alguns dos processos.

ERRO
O URL solicitado não pôde ser recuperado

O seguinte erro foi encontrado ao tentar recuperar um URL: http://www.mpf.mp.br/acl_users/credentials_cookie_auth/require_login?

Acesso Negado.

A configuração do controle de acesso impede que sua solicitação seja permitida neste momento. Entre em contato com o provedor de serviços se você achar que isso está incorreto. Seu administrador do cache é [root](#).

Gerado Qua, 18 de outubro de 2017 23:20:40 GMT por mpf1 (Iula)

E-mail enviado pelo MPF.

Ministério Público Federal SUBSC

Senhor(a),
Agradecemos o contato por este canal de comunicação.
Informamos que o processo/procedimento JF/PR/CÍR-5083351-89.2014.4.04.7000-AP - AÇÃO PENAL, cujas partes são: ALBERTO YOUSSEF, MINISTÉRIO PÚBLICO FEDERAL, GERSON DE MELLO ALMADA, LUIZ ROBERTO PEREIRA, CARLOS ALBERTO PEREIRA DA COSTA, OS MESMOS, WALDOMIRO DE OLIVEIRA, ENIVALDO QUADRADO, CARLOS EDUARDO STRAUCH ALBERO, MINISTÉRIO PÚBLICO FEDERAL, ALBERTO YOUSSEF, PAULO ROBERTO COSTA, PETRÓLEO BRASILEIRO SA PETROBRÁS, NEWTON PRADO JUNIOR, JOAO PROCOPIO JUNQUEIRA PACHECO DE ALMEIDA PRADO, recebeu o seguinte andamento:
03/10/2017 14:32:31 - Movimentado para: PR-PR/NUCRIMJ/PRPR - NÚCLEO CRIMINAL JUDICIAL DA PR/PR

Para mais informações, acesse o link: [\(Consulta Judicial e Extrajudicial do Portal da Transparência\)](#)

Atenciosamente,
Sala de Atendimento ao Cidadão

**** ESTE É UM E-MAIL AUTOMÁTICO. FAVOR NÃO RESPONDER. ****